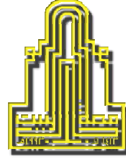
بسم الله الرحمن الرحيم



جـامعـه آل البيـت
كلية إدارة المال والأعمال
قسم المحاسبة

برنامج الماجستير

ملاءمة المعلومات المحاسبية لمقومات نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة الكويتية

The Relevance of Accounting Information To Requirements Of Internal Control System in Kuwaiti shareholding companies

إعداد الطالب

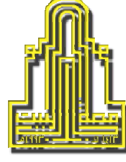
خالد غازي كاظم حمدان
0620504025

إشراف الدكتور

محمد ياسين الرحاحله

2009/2008

بسم الله الرحمن الرحيم



جــامعـــه آل البيـــت
كلية إدارة المال والأعمال
قسم المحاسبة

برنامج الماجستير

ملاءمة المعلومات المحاسبية لمقومات نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة الكويتية

The Relevance of Accounting Information To Requirements Of Internal Control System in Kuwaiti shareholding companies

إعداد
خالد غازي كاظم حمدان
0620504025

إشراف الدكتور
محمد ياسين الرحاحله

أعضاء لجنة المناقشة		**التوقيع**
د. محمد ياسين رحاحلة	رئيسا و مشرفا	....
د. غسان المطارنة	عضوا	....
د. سليمان البشتاوي	عضوا	....
د. وليد زكريا صيام	عضوا	....

قدمت هذه الرسالة استكمالا لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة في كلية إدارة المال و الأعمال/ جامعة آل البيت.

نوقشت وأوصي بإجازتها بتاريخ 18/ 5 /2009.

الإهداء

إلى معلمي الأول...

على دروب الحياة.... والدي الحبيب رحمه الله

إلى من حاكت من شمس الأمل..

خيوطا من نور في قلبي... والدتي الحبيبة

إلى من شاركتني وساندتني،،،

بكل التقدير والامتنان

زوجتي الغالية

إلى المستقبل وسواعد الكويت الغالية

أبنائي

إليكم جميعا... أهدي هذا العمل

لأنكم من جعلني... بعد الله

أكون هنا اليوم

الشكر والتقدير

بداية اشكر لله تعالى الذي أعانني على انجازهذا العمل ، انه نعم المولى ونعم النصير وصلاة والسلام على سيدنا محمد (ص)

كما اتوجة بجزيل الشكر الخاص إلى الدكتور محمد ياسين رحاحلة الذي أشرف على إعداد هذه الرسالة وذلك من خلال متابعته المتواصلة وإرشاده وتوجيهاته القيمة التي كان لها الأثر الأكبر في إعداد هذه الرسالة بالصيغة الحالية.

كما أتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى جميع من قدموا لي المساندة في إعداد هذه الرسالة وأخص بالذكر عميد كلية إدارة المال والأعمال الدكتور سالم العون، وكذلك الدكتور جمال الشرايري نائب عميد كلية إدارة المال والأعمال ورئيس قسم المحاسبة الدكتور غسان المطارنة، والدكتور سليمان البشتاوي، والدكتور حسين الزيود .

ولا يفوتني أن أتقدم بالشكر الجزيل إلى الدكتور وليد زكريا صيام للتفضل بقبول مناقشة رسالتي لإثرائها بالمعلومات القيمة.

الفهرس

فهرس الجداول

الملخص

ملاءمة المعلومات المحاسبية لمقومات نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة الكويتية

إشراف الدكتور

محمد الرحاحلة

إعداد الطالب

خالد غازي كاظم حمدان

تركز هذه الدراسة على التعرف على درجة ملاءمة المعلومات المحاسبية لمقومات نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة الكويتية، حيث تم عرض مشكلتها في عدة تساؤلات محتواها هل تتوفر المعلومات المحاسبية الملاءمة لتحقيق البيئة الرقابية والتأكيدات وأنشطه الرقابة على المخاطر ورقابة الأداء . تكون مجتمع الدراسة من الشركات المساهمة الكويتية ووزع (122) استبيان على المستجيبين من المدققين الداخليين العاملين في تلك الشركات ، استرد منها (98) استبانه صالحة للتحليل. و اشتمل الاستبيان على (6) مجالات عبر كل مجال فيها عن ملاءمة المعلومات المحاسبية لأحد مقومات نظام الرقابة الداخلية.واستخدمت أساليب الإحصاء الوصفية والاختبارات اللازمة كالوسط الحسابي والانحراف المعياري واختبار الفاكرونباخ واختبار (ت). وتوصلت الدراسة إلى أن المعلومات المحاسبية تتلاءم مع متطلبات نظام الرقابة الداخلية بشكل عام،الا ان بعض البنود كانت ملاءمة بدرجة متوسطة وعليه أوصت الدراسة بالعمل على تطوير أساليب إعداد التقارير المحاسبية وفق معايير إعداد التقارير الدولية، وحث الشركات الكويتية على عدم الاقتصار على الرقابة التقليدية لتشمل رقابة المخاطر وتبني نظم محاسبية توفر المعلومات المحاسبية اللازمة لفحص وتقييم الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة تظهر مؤشرات وأدلة حول كفاءة العمليات وتنتج تقارير مالية مناسبة لتحقيق الرقابة الكاملة للأداء .

الفصل الأول (التمهيدي)

- مقدمة
- مشكلـــــــــــــة الدراسة
- أهـــــــــــداف الدراسة
- أهميـــــــــــة الدراسة
- فرضيات الدراسة

مقدمة:

ان الدخول في ممارسات التجارة الالكترونية وما رافقه من تطور في النظم الفرعية للشركات ومنها النظام المحاسبي، كجزء من النظام العام والذي يهدف الى تلبية احتياجات الإدارة إلى التأكيدات اللازمة لترشيد القرارات ومحاولة السيطرة على المخاطر في الحد الأدنى الممكن وضمان المحافظة على أصول الشركة ورفع كفاءتها وأدائها، فان كل هذا يتطلب أن يتم معالجة المعلومات المحاسبية من خلال نظام الرقابة الداخلية، وحتى تتم عملية المعالجة والفحص ضمن نظام الرقابة الداخلية، أصبح من الضروري أن تكون المعلومات المحاسبية ذات مواصفات وخصائص محددة تتناسب مع ما تحدده مقومات الرقابة الداخلية من متطلبات بحيث يمكن تنفيذ إجراءات الرقابة من خلالها والحصول على التأكيدات المطلوبة من خلال فحصها وهذا بالضرورة يعني أن تكون نظم المعلومات المحاسبية قادرة على توفير هذه المعلومات كما هو محدد ومطلوب.

مشكله الدراسة:

إن ظهور المخالفات المالية والأخطاء وحالات الفساد المالي في الشركات حتى بعد تنفيذ برامج الرقابة والتدقيق الداخلي يشكك في صحة التأكيدات ونتائج الفحوص الرقابية و مؤشراتها في ضوء المتوفر من المعلومات المحاسبية، وان تنفيذ برامج رقابة وتدقيق داخلي أكثر احترازا يتطلب توفير معلومات محاسبية وتقارير تتلاءم مع برامج التدقيق والرقابة الداخلية المحدثة والمتطورة والتي يمكن أن يخطط لتنفيذها لو توفرت هذه المعلومات مما يعني أن القصور والنقص في بعض المعلومات المحاسبية وعدم مراعاة تبويبها بنماذج مفصلة ومحددة مسبقا تتناسب واحتياجات نظام الرقابة الداخلية يمكن ان يمنع من تنفيذ بعض الفحوص والاختبارات الرقابية التي كان يمكن إجراؤها للحصول على مزيدا من التأكيدات وبالتالي يكون هناك احتمال نقص في تنفيذ الفحوصات والإجراءات الرقابية، مما قد يسمح بوقوع المخالفات المالية وعدم المحافظة على أصول الشركات وأموالها.

إن توفير نظام المعلومات المحاسبية لمعلومات لا تتسم بخصائص نوعية مناسبة وصحيحة يعني استخدام معلومات محاسبية تحتمل درجة من عدم الدقة والاعتمادية وبالتالي فان تطبيق فحوصات الرقابة الداخلية عليها قد يعطي مؤشرات رقابه صحيحة من حيث الإجراء لكن خاطئة ومضلله من حيث صحة النتائج، ومن هنا برزت الحاجة الى توفير معلومات محاسبية اكثر ملاءمة لمتطلبات نظام الرقابة الداخلية.

ويمكن عرض مشكلة الدراسة في مجموعة الأسئلة التالية:

1- هل تتوفر المعلومات المحاسبية الملاءمة لتحقيق البيئة الرقابية في الشركات المساهمة الكويتية.
2- هل تتوفر المعلومات المحاسبية الملاءمة لتحقيق التأكيدات في الشركات المساهمة الكويتية.
3- هل تتوفر المعلومات المحاسبية الملاءمة لتحقيق أنشطه الرقابة في الشركات المساهمة الكويتية
4- هل تتوفر المعلومات المحاسبية الملاءمة لتحقيق الرقابة على المخاطر في الشركات المساهمة الكويتية.
5- هل تتوفر المعلومات المحاسبية الملاءمة لتحقيق الرقابة على تقييم الأداء في الشركات المساهمة الكويتية.

أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق هدف رئيسي وهو دراسة المعلومات المحاسبية من حيث اتصافها بسمات قابليتها وملاءمتها للفحص والتحقق والاختبار كما تتطلبه عملية تنفيذ الرقابة والتدقيق الداخلي في الشركات المساهمة الكويتية بما يمكن من اضفاء الثقة و الاعتمادية على مخرجات نظام الرقابة الداخلية و مؤشرات الرقابة المنتجة حول أنشطة هذه الشركات وأصولية وصحة أدائها المالي والوصول الى تحقيق القيمة المضافة المرجوه من عملية التدقيق والرقابة الداخلية وذلك من خلال تحقيق الأهداف التالية:

1. التعرف على مدى ملاءمة المعلومات المحاسبية لتحقيق متطلبات البيئة الرقابية.
2. بيان مدى ملاءمة المعلومات المحاسبية لتحقيق متطلبات التأكيدات الرقابية.
3. التعرف على مدى ملاءمة المعلومات المحاسبية لتحقيق متطلبات الأنشطة الرقابية.
4. التعرف على مدى ملاءمة المعلومات المحاسبية لتحقيق متطلبات الرقابة على المخاطر.
5. إظهار مدى ملاءمة المعلومات المحاسبية لتحقيق متطلبات رقابة الأداء.

أهمية الدراسة:

إن الكشف عن مدى ملاءمة المعلومات المحاسبية لمتطلبات البيئة الرقابية والتأكيدات الرقابية وأنشطه الرقابة ورقابة المخاطر والرقابة على تقييم الأداء سيؤدي إلى التعرف على درجة اكتمال وظيفة وأداء كل عنصر ومقوم من متطلبات الرقابة الداخلية وبالتالي الكشف عن حالة الضعف والقصور في حالة هذه المتطلبات الناتجة عن عدم توفير المعلومات الواجب توفيرها من النظام المحاسبي وبالتالي يمكن العمل على إعادة تشكيل المعلومة المحاسبية لتصبح ملائمة وقابلة للتنفيذ والتشغيل ضمن ما هو مصمم لها من متطلبات الرقابة وذلك بهدف أحكام الرقابة الداخلية وزيادة فاعليتها. ويمكن تحديد أهمية الدراسة بصورة أكثر تفصيلا في النقاط التالية:

1. توضيح النظرة المبنية على أسس علمية حديثة في ضرورة التكامل بين المعلومات المحاسبية والنظم الرقابية والمتمثلة في الحاجة إلى توفير جميع المعلومات التي تطلبها دوائر الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة الكويتية لتتمكن من تنفيذ أعمالها بفاعلية ضمن النظام الكلي المتمثل بالوحدة الاقتصادية وبما يمكن أن يساهم في تحقيق الأهداف العامة للشركة بصورة أكثر فاعلية واقتصادية.
2. إعطاء صورة أفضل وتفسيرات حول نتائج فحوص الرقابة والتدقيق الداخلي من حيث اكتمالها ودرجة الاعتمادية عليها ومحاولة الحد من المخاطر الناتجة من عدم توفير المعلومات المحاسبية الملاءمة وبالتالي تحسين فاعلية الرقابة الداخلية عن طريق تغطية هذا القصور.
3. إن دراسة ملاءمة المعلومات المحاسبية وبسبب تأثيرها على تصميم الضوابط الداخلية ذات العلاقة سيؤدي إلى اختيار الضوابط الداخلية الأنسب والتي ستعتمد عليها الشركة وكذلك المدقق الخارجي في تحديد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءاته، كما سيسهل تخطيط عملية التدقيق الخارجي وتطوير مدخل فعال لكيفية إنجازه.
4. إن تقييم ملاءمة المعلومات المحاسبية وطبيعة علاقتها بالنظم الرقابية المستخدمة في الشركات سيؤدي إلى الخروج بنتائج تفيد في تطوير النظم المحاسبية المطبقة لتؤدي دورها في توفير المعلومة المحاسبية بكفاءة وفعالية لاحتياجات الرقابة الداخلية.
5. حداثة الدراسة حيث من الملاحظ ندرة الدراسات حول المعلومات المحاسبية ودورها في الرقابة الداخلية في الكويت تحديدا مما يمكن أن يساعد على تحسين فاعلية وظيفة الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة الكويتية.

فرضيات الدراسة:

الفرضية الأولى: لا تتلاءم المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية مع متطلبات البيئة الرقابية.

الفرضية الثانية: لا تتلاءم المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية مع متطلبات التأكيدات الرقابية.

الفرضية الثالثة: لا تتلاءم المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية مع متطلبات الأنشطة الرقابية.

الفرضية الرابعة: لا تتلاءم المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية مع متطلبات رقابة المخاطر.

الفرضية الخامسة: لا تتلاءم المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية مع متطلبات رقابة الأداء.

الفصل الثانـي
الإطار النظري للدراسة

المبحث الأول: المعلومات المحاسبية

المبحث الثاني: الرقابة الداخلية

المبحث الثالث: ارتباط المعلومات المحاسبية بالرقابة الداخلية

المبحث الأول

المعلومات المحاسبية

- مقدمة
- البيانات والمعلومات المحاسبية
- الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية
- مستويات المعلومات
- نظام المعلومات المحاسبي
- وظائف نظم المعلومات المحاسبية
- محددين إنتاج المعلومات المحاسبية
- أشكال المعلومات المحاسبية
- مستخدمي المعلومات المحاسبية
- المبادئ المتعلقة بالمعلومات المحاسبية

مقدمة:

تعتبر المعلومات المحاسبية العنصر الأساسي الذي تعتمد عليه الشركات والمؤسسات في إدارة أنشطتها وإدارة أموالها والرقابة عليها، وهي أيضا وسيلة الشركات للتعبير عن نتائج أعمالها وأساسية لعمليات اتخاذ القرار فيها. وهناك كثير من الأطراف يستفيدون من هذه المعلومات المحاسبية كالمستثمرون المحتملون والمقرضون والجهات الحكومية والإدارة. وقد أصبحت هذه المعلومات هي الأساس في تقديم العون والمساعدة للإدارة الشركات في مجالات الرقابة والتخطيط واتخاذ القرارات.

البيانات والمعلومات المحاسبية:

تعرف البيانات[1]: بأنها عبارة عن حقائق مجردة ليست ذات معنى أو دلالة في ذاته بمعنى أنها لو تركت على حالها فلن تضيف شيء إلى معرفة مستخدميها بما يؤثر على سلوكهم في اتخاذ القرارات.

وعليه فالبيانات تعتبر بمثابة المادة الخام التي تحتاج إلى التصنيع لكي تتحول إلى منتج نهائي له استخدام لإشباع حاجة قائمة وهذا المنتج النهائي هو المعلومات.

ولابد من تحقق الشرطين التاليين لكي تصبح البيانات معلومات وفقا لمعياري الاستفادة والارتباط، الأول يجب أن تشكل المعلومة إضافة معرفية للمتلقي فما يعتبر معلومات لأحد الأفراد قد يكون بيانات لفرد آخر والثاني يجب أن تكون البيانات مرتبطة بالمشكلة التي يراد اتخاذ القرار بشأنها[2].

يمكن تعريف المعلومات بأنها: مخرجات النظام ونتائج تجهيز البيانات وتتميز بمقدرتها على احداث تغير في سلوك مستقبليها[3].

كما تعرف بأنها نوع من المعرفة المناسبة والناتجة عن عمليات تشغيلية لخدمة أغراض بعينها ممثلة نتائج نهائية أو مخرجات تدعم قرارات ونشاطات يتم استخدامها من قبل المعنيين بها أو بيانات مجهزة بشكل منظم ومفيد[4].

---

[1] عبد الرزاق قاسم، "**تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية**"، ط1، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، الاردن ، 2004، ص13.

[2] المرجع ذاته، ص12.

[3] عبد الملك حجر، "**نظم المعلومات المحاسبية**"، ط3، دار الفكر، دمشق، سوريا، 2003، ص 32.

[4] صبحي الخطيب و عمرو العتر، "**مقدمة في نظم المعلومات المحاسبية**"،ط1، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1993 ص 34.

ويستنتج من التعاريف السابقة بان المعلومات هي عبارة عن البيانات التي تم تحويلها وتشغيلها ومعالجتها بشكل ملائم وأصبحت لها معنى وقيمة وتحقق هدفاً معيناً لتعطي نفعا بالنسبة لمستخدم ما بما يمكنه من استخدامها في العمليات اللاحقة بما يفيد في تحقيق الأهداف والتي منها أغراض الرقابة الداخلية كونها إحدى وسائل الشركة في تحقيق أهداف المحافظة على أصولها فلابد أن تكون هناك علاقة رئيسية بين المعلومات المحاسبية والرقابة الداخلية إضافة إلى مختلف المعلومات التي تلبي احتياجات المستخدمين لها من خارج وداخل الوحدات الاقتصادية.

وتستمد المعلومات قيمتها من تأثيرها على القرارات من جهة ومن جهة ثانية فان المعلومات يتم الحصول عليها وفق تكلفة معينة لذلك إذا لم تؤدي هذه المعلومات إلى تحسين القرار أو التأثير فيه فسيكون لهذه المعلومات اثر عكسي وتكلفة ضائعة.

بناءً على تعريف المعلومات والبيانات السابقين فيرى الباحث انه يمكن التوصل إلى بعض الفروقات بين البيانات والمعلومات، فالمعلومات تمثل أرقام وإعداد مفسرة كمخرجات للنظام تمكن من اتخاذ قرار بناء عليها كونها تامة المعالجة بواسطة النظام. بينما البيانات تمثل أعداد وأرقام أولية لم يتم معالجتها وغير مفسرة وهي تمثل مدخلات النظام ولا يمكن اتخاذ قرار بناء عليها.

الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:

حتى تكون المعلومات المحاسبية ذات قيمة وفائدة لتحقيق الأهداف والمتطلبات التي تستلزمها العملية الرقابية فلابد أن تتميز بمجموعة الخصائص المميزة لها لتكون قابلة للاستخدام الرقابي وإعداد التقارير الرقابية.

وبشكل عام تتميز المعلومات بمجموعة من الخصائص تؤثر في جودة الأداء ولكي يتأثر منفذ ومخطط عملية الرقابة بالمعلومات فإن ذلك يتوقف على مقدار الإضافة التي تؤثر على سلوكه وأدائه في تنفيذ، وتساعده في اتخاذ القرار الرشيد.

إن القابلية للفهم تعتبر الصفة الأساسية للمعلومات المحاسبية فلن تكون للمعلومات أي فائدة في اتخاذ القرارات ما لم تكون مفهومه لدى مستخدميها وإن المعيار الأساسي في إعداد المعلومات المحاسبية وعرضها في القوائم المالية هو تحليل الكلفة والمنفعة فالمعلومات المحاسبية لن تكون ذات أهمية وفائدة إذا كانت منفعتها أقل من تكلفتها وتعد الأهمية النسبية المعيار الثانوي لعرضها. وحتى تؤدي نظم المعلومات دورها في العملية الإدارية بفاعلية في مساعدة المستخدمين في أداء المهام الملقاة على عاتقهم واتخاذ القرارات الرشيدة لأداء الوظائف

فانه يتوجب أن تقدم معلومات تتمتع بمجموعة من المواصفات أو الخصائص يمكن توضيحها فيما يلي[1]:

1- الملاءمة: يجب أن تكون المعلومات قابلة للاستخدام من قبل الإدارة الاستراتيجية والتكتيكية والتشغيلية وحتى تكون المعلومات ملاءمة فإنها يجب أن تؤدي بالمستخدم إلى اتخاذ قرار أقل خطأ وأكثر نفعاً في الوقت نفسه ومن المظاهر التي تدل على عدم ملائمة المعلومات المظاهر التالية:

- التقارير الطويلة والمتعددة.
- إنتاج تقارير لا يتم استخدامها من قبل المستفيدين.
- طلب المستفيدين لمعلومات لا يتم إنتاجها من قبل النظام.

2- الصحة: يجب أن يتم تجميع وتسجيل البيانات ومعالجتها بشكل صحيح وبالتالي يجب أن تكون المدخلات والمعالجة والمخرجات خالية من الأخطاء ومن الأعراض التي تدل على عدم صحة المعلومات ما يلي:

- تزايد نسبة الأخطاء في العمليات المدخلة.
- تزايد الأخطاء الجوهرية والهامة في المعلومات المنتجة مثل الخطأ في رصيد عميل.
- تزايد المشاكل التي تنشأ بشكل يومي أثناء تشغيل النظام.

3 – الدقة: وتعني أن تصور المعلومات الواقع الحقيقي المراد التقرير عنه.

4- الكمال: لا يجب فقط تجميع وتسجيل البيانات بشكل صحيح وإنما يجب أن تكون هذه المعلومات تغطي كافة جوانب المشكلة الهامة أي إن تتضمن المعلومات جميع النواحي المطلوبة ويظهر عدم كمال المعلومات من خلال تزايد نسبة العمليات المرفوضة من قبل النظام لعدم اكتمال البيانات المطلوبة وعدم تعبئة كافة الحقول ضمن المستندات.

5- الوقتية: بمعنى أن تكون المعلومات متاحة للمستخدم حين الحاجة إليها فعلا في اتخاذ قرار معين وإلا تكون المعلومات متقادمة حين استلامها أو حين الرغبة في استخدامها أي التمكن من توفير المعلومات بسرعة كافية ومن المظاهر التي تدل على عدم وقتية المعلومات المظاهر التالية:

- تراكم البيانات غير المدخلة إلى النظام.
- طول الفترة الزمنية الفاصلة بين طلب المعلومات والحصول عليها (زمن استجابة النظام).

---

(1) عبد الرزاق قاسم / مرجع ذاتة، ص:13.

- تزايد الشكاوي من تأخير وصول التقارير التي يجب أن يعدها النظام.

6- الحماية: عدم وصول المعلومات إلا إلى الجهات التي تملك الصلاحية في الحصول على تلك المعلومات.

7- الاقتصادية: وهي عبارة عن قياس حجم الموارد اللازم تخصيصها من اجل الحصول على المعلومات المطلوبة.

8- الكفاية: حجم الموارد اللازمة لإنتاج وحدة من المعلومات.

9- العولية: وهي عبارة عن وصف لوضع نظام المعلومات على شكل متوسطات مثل نسبة عمليات الإدخال الصحيحة إلى إجمالي عمليات الإدخال أو متوسط زمن استجابة النظام.

10- قابلية الاستخدام: يجب إنتاج المعلومات وتقديمها بالشكل الذي يمكن المستخدم من فهمها بسهولة واستخدامها بسرعة.

وفي رأي آخر حول خصائص المعلومات المحاسبية فانه يمكن عرض للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية كما يلي:[1]

1- فائدة المعلومات: تعد الخاصية الأساسية للمعلومات المحاسبية حتى تحقق الأهداف المرجوة منها وحتى تكون هذه المعلومات مفيدة يجب أن تتوفر لها خاصيتان رئيسيتان تتفرعان عن معيار الفائدة وهما: الملائمة، وإمكانية الاعتماد على المعلومات.

2- ملاءمة المعلومة: ويقصد بها أن تكون المعلومات قادرة على التأثير على القرار المتخذ والخواص التي تجعل المعلومات ملائمة هي:

أ- أن تكون لها قدرة تنبؤية.

ب- أن يحصل عليها متخذ القرار في الوقت الملاءم.

ج- أن تمكنه من التحقق من صحة التوقعات السابقة.

3- إمكانية الاعتماد على المعلومات: ويقصد بها أن تتوفر للمعلومات قدر كاف من الموضوعية تجعل متخذ القرار يثق بها ويعتمد عليها كمصدر للمعلومات والخواص التي تجعل المعلومات ويمكن الاعتماد عليها هي:

---

[1] وحيد رمو، "أهمية المعلومات المحاسبية ومقومات تطوير المحاسبة لخدمة التنمية الاقتصادية في الدول النامية" ، **مجلة دراسات العلوم الإدارية**، المجلد 26، العدد 2، 1999، ص 174.

أ- أن تمثل المعلومات الظاهرة موضوع البحث بصدق.
ب- أن تكون المعلومات موضوعية وقابلة للتحقق من صحتها.
ج- أن تكون المعلومات غير منحازة لفئة معينة (حيادية).

4- إمكانية عقد المقارنات (القابلية للمقارنة): وهي صفة تزيد من فائدة المعلومات الحاسبية لمستخدم القوائم المالية في إجراء المقارنات بين المنشآت المختلفة أو بين سنة وأخرى.

5- الثبات في تطبيق السياسات المحاسبية: وتوفر هذه الخاصية الأساس الذي يتم بموجبه عقد المقارنات بين سنة وأخرى وبين المنشآت المختلفة.

بناءً على الخصائص التي سبق استعراضها يتبين أن هناك حاجة لان تتصف المعلومات المحاسبية والمتمثلة بالتقارير المحاسبية وغيرها بان تضيف معرفة ذات فائدة إلى مستخدميها المعنيين في عملية الرقابة بقابليتها للاستخدام لأغراض الرقابة وتكون مدخلاتها ومعالجتها ومخرجاتها خالية من الأخطاء ودقيقه وان تعرض المعلومات والتقارير المحاسبية الواقع الحقيقي وأن تكون شاملة لجميع النواحي المطلوبة وتقدم في الوقت المناسب حسب الحاجة للاستخدام وتقلل من حالة عدم التأكد وتعزز القدرة على التوقع والتنبؤ بما يمكن تنفيذ الأنشطة داخل المؤسسة ومنها الأنشطة والبرامج الرقابة حسب الاحتياجات للمعلومات بشكل فاعل.

مستويات المعلومات:

بشكل عام يمكن تقسيم المعلومات إلى ثلاثة مستويات[1]:

1. المستوى الفني حيث لا يوجد معنى معين للمعلومات ولكن يمكن قياس كمية المعلومات المنقولة خلال قنوات الاتصال.
2. مستوى المعاني حيث يقوم مستخدم المعلومات في هذه المرحلة بتفسير وتحليل المعني الذي تتضمنه المعلومات.
3. المستوى التأثيري حيث تؤدي المعلومات في هذا المستوى إلى تحفيز مستخدم المعلومات لاتخاذ القرارات أو القيام بأنشطة معينة بناءً على المعرفة المتحصلة من هذه المعلومات

نظام المعلومات المحاسبي:

تتكون المنشأة من مجموعة من الأنظمة الفرعية المكونة في مجموعها النظام الإداري للمنشأة ويعتبر نظام المعلومات المحاسبي من أهم الأنظمة الفرعية لما ينتجه من معلومات في

---

[1] أحمد جمعه وآخرون، "**نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر**"، ط1، دار المناهج ، الأردن، 2003، ص 120.

صورة تقارير وقوائم معبر عنها مالياً والتي تحتاجها الأطراف الداخلية والخارجية للمنشأة نتيجة معالجة المدخلات المتمثلة في البيانات والأحداث الاقتصادية فنظم المعلومات المحاسبية تعتبر الركيزة الأساسية التي تساعد الإدارات المختلفة في تحقيق أهدافها وبالتالي فان الإدارة المحاسبية تعتبر جزءاً من الإدارة ذاتها، كونها توفر للمستويات الإدارية معلومات محاسبية يمكن استخدامها في تحقيق أهداف الإدارة بشكل عام.

تعريف نظام المعلومات المحاسبي:

عرف نظام المعلومات المحاسبي بعدة تعريفات مختلفة من بينها:

- أنه ذلك الجزء الأساسي والهام من نظام المعلومات الإداري في الوحدة الاقتصادية في مجال الأعمال الذي يقوم بحصر وتجمع البيانات المالية من مصادر خارج وداخل الوحدة الاقتصادية ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات وتحويلها إلى معلومات مالية مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات خارج وداخل الوحدة الاقتصادية[1].

- كما يعرف بانه احد مكونات التنظيم الإداري يختص بجمع وتبويب وتوصيل وتحليل ومعالجة المعلومات المالية لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الداخلية والخارجية[2].

اعتمادا على التعاريف السابقة **لنظام المعلومات المحاسبي** يستنتج أن نظام المعلومات المحاسبي يلعب دوراً مهما عن طريق مخرجاته من المعلومات والمتمثلة في التقارير المحاسبية وما تحويه من معلومات كمية ومالية تساعد في رسم السياسات ووضع الخطط وتحقيق الرقابة وهذه التقارير تتطلب توافر هيكل تنظيمي محدد فيه خطوط السلطة والمسئولية بالنسبة لكل جزء من أجزاء التنظيم ودوره في تحقيق الأهداف والعلاقات التبادلية بينهما بحيث تتكامل جميعاً نحو تحقيق الأهداف الشاملة ويتضح ذلك في مراحل الاتصال فالتقارير والقوائم المعدة تحدث نوعاً من التكامل والترابط بين جميع أجزاء النظام في مراحل التنفيذ والرقابة.

ويتضمن نظام المعلومات المحاسبي مجموعة من الفعاليات والأنشطة التي يجب القيام بها حتى يتم الحصول على المعلومات الدقيقة و الملاءمة [3].

---

[1] أحمد حسين، "**نظم المعلومات المحاسبية الإطار الفكري والنظم التطبيقية**"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص71.

[2] Gelinas J., Sutton S., and Oram A., **"Accounting Informaation Systems"**, Southwestern. Ohio,1990,p15.

[3] Turban, Mclean, wetherbe, **"Information Technology for Management Making Connection for Strategic Advantage".** 2ed Edition John Wiley & sons. inc, 1999, p.19.

1- المدخلات: للحصول على المعلومات من نظام المعلومات المحاسبي لا بد من تجميع بيانات حول الواقع حيث تشكل هذه البيانات مدخلات النظام.

2- المعالجة: وهي تمثل الجانب الفني من النظام وهي عبارة عن مجموعة من العمليات الحسابية وعمليات المقارنة المنطقية والتلخيص والتصنيف والفرز التي تجري على البيانات المدخلة بغرض تحويلها إلى معلومات تقدم للمستفيد النهائي.

3- المخرجات: وهي المعلومات التي ينتجها النظام المحاسبي ويتم إيصالها إلى المستفيدين وفق أشكال مختلفة مثل التقارير والجداول والقوائم والأشكال البيانية.

ومن المعروف أن الهدف الأساسي لأي نظام معلومات هو إنتاج المعلومات المناسبة للمستخدمين النهائيين.

4- الرقابة: يتطلب الحصول على معلومات صحيحة ودقيقة وجود رقابة على عمليات الإدخال والمعالجة والمخرجات للتأكد من أن النظام ينتج وقدم المعلومات وفق المعايير المفترضة عند تصميمه، أنها مجموعة من الإجراءات والقواعد تهدف إلى التحقق من أن تشغيل النظام يتم وفق ما هو مخطط عند تصميمه، وان النظام يحتوي على كافة الإجراءات الرقابية التي تضمن صحة المدخلات وعمليات المعالجة والمخرجات.

5- التغذية العكسية هي عملية قياس ردة فعل المستفيدين على عمل النظام، فقد يقوم النظام بأداء وظائفه كما هو مفترض عند تصميمه، ولكن بعض المعلومات التي يقدمها لا تلاءم حاجات المستخدمين، عندئذ يقوم المستخدمون بطلب أحداث تغيرات في النظام، هذه الطلبات يطلق عليها التغذية العكسية.

وظائف نظم المعلومات المحاسبية:

من أهم الوظائف التي يحققها نظام المعلومات المحاسبي ما يلي[1]:

1- وظيفة تجميع البيانات المحاسبية.
2- وظيفة مراجعة وإدخال وتخزين البيانات المحاسبية في النظام المعلوماتي المحاسبي.
3- وظيفة معالجة البيانات المحاسبية لتحويلها لمعلومات تخدم أهداف المنشأة.
4- وظيفة تخزين المعلومات المحاسبية.

---

[1] محمد الحفناوي، "**نظم المعلومات المحاسبية**"، ط 1، دار وائل للطباعة والنشر، الأردن، 2001، ص66.

5- وظيفة عرض و تلخيص للمعلومات بأسلوب كمي أو بياني وبتقارير دورية أو حسب الطلب.

يضاف على ما سبق الوظيفة الإعلامية والتي ظهرت نتيجة التطور الاقتصادي، وتتضمن قيام النظام بإنتاج معلومات تستخدم للتخطيط والرقابية وترشيد اتخاذ القرارات بالتركيز على الحاضر والمستقبل[1].

إن إنتاج وتوصيل المعلومات المفيدة لمتخذي القرارات الهدف الأساسي لنظم المعلومات، فلابد أن تبدأ وظائف نظم المعلومات بتجمع البيانات وتنتهي بإنتاج وتوصيل المعلومات، فاهم الأعمال التي يقوم بها هي: تجميع وتخزين البيانات المتعلقة بالأنشطة والأحداث التجارية للمنشأة، ومعالجة وتحويل البيانات إلى معلومات نافعة في اتخاذ القرارات، وتزويد إدارة المنشأة بمراقبة ملائمة لحماية أصولها، ويتم ذلك من خلال "دورة تشغيل البيانات"، وغالبا ما يصحب هذه الدورة عمليات[2].

والخصائص التي تؤهل نظام المعلومات المحاسبي ليكون فاعلا وكفؤا هي:[3]

1- يجب أن يحقق نظام المعلومات المحاسبي درجة عالية جدا من الدقة والسرعة في معالجة البيانات المالية عند تحويلها لمعلومات محاسبية.
2- أن يزود الإدارة بالمعلومات المحاسبية الضرورية وفي الوقت الملاءم لاتخاذ قرار اختيار بديل من البدائل المتوفرة للإدارة.
3- أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لتحقيق الرقابة والتقييم لأنشطة المنشأة الاقتصادية.
4- أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لمساعدتها في وظيفتها المهمة وهي التخطيط القصير والمتوسط والطويل الأجل لأعمال المنشأة المستقبلية.
5- أن يكون سريعا ودقيقا في استرجاع المعلومات الكمية والوصفية المخزنة في قواعد بياناته وذلك عند الحاجة إليها.

محددين إنتاج المعلومات المحاسبية وهما:

1- **الجدوى الاقتصادية:** فيجب أن تزيد المنفعة من المعلومات عن تكلفتها فإذا لم يكن لها قيمة فلا مبرر لإنتاجها[1] فقيمة المعلومات المحاسبية تكمن في الفرق بين الفوائد التي تتحقق منها

---

(1) عبد الرزاق قاسم، "**نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية في ظل تكنولوجيا المعلومات**"، الطبعة الأولى، الإصدار 2، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص77.

(2) Marshal B. Romney and Paul John Steinbart, **"Accounting Information Systems",** op.cit., p. 6.

(3) محمد الحفناوي/ مرجع ذاتة، ص:60.

والمتمثلة باتخاذ قرارا تسليمه بالدقة المطلوبة والوقت المناسب وبين تكاليف النظام الجديد المصمم للحصول على تلك المعلومات فإذا ما زادت الأولى كان نظام المعلومات الجديد أفضل[2].

2- **الأهمية النسبية للمعلومات المنتجة:** وهي تتعلق بكمية المعلومات المحاسبية التي يحتاجها شخص معين دون آخر ومن الضروري وجود نقطة توازن بين فاعلية صنع القرار وكمية المعلومات التي يجب توفرها، حيث يجب أن لا تكون زيادة في كمية المعلومات هذه النقطة لان زيادة المعلومات عن الحجم الحقيقي المطلوب سيؤثر سلبا على صنع القرار[3].

أشكال المعلومات المحاسبية

تتمثل أشكال المعلومات المخرجة من نظام المعلومات المحاسبي في عدة أشكال:[4]

1- التقارير التي يتم إعدادها للمستفيدين من داخل المنشأة.

2- التقارير التي يتم إعدادها للمستفيدين من خارج المنشأة.

ويمكن أن تكون هذه التقارير دورية (أسبوعية أو شهرية أو ربعيه أو نصف سنوية أو سنوية)، ويجب أن تتميز هذه التقارير بالدقة في المضمون والموضوعية في الإعداد والملائمة وتقديمها في الوقت المناسب. ومن ضمنها تقارير إدارية وهي التي تساعد إدارة المنشأة في تحقيق سياساتها وأهدافها وبرامجها ورسالتها العامة، والتقارير في نظام المعلومات المحاسبي يكون مصدرها بيانات محاسبية تمت معالجتها في هذا النظام للحصول على المعلومات المخرجة في شكل تقارير موجهة للإدارة لاتخاذ قراراتها الإدارية. وتشمل التقارير الإدارية التالي:

- تقارير التخطيط: تساعد الإدارة بالقيام بأحد وظائفها المهمة وهي عملية التخطيط.
- تقارير الرقابة: تقارير تساعد الإدارة بالقيام بعملية الرقابة من خلال فحص نتائج الأداء الفعلي ومقارنتها مع الأهداف التي حددتها مسبقا، ونظام المعلومات المحاسبي يزود الإدارة بتقارير حول الأهداف المخطط لها من خلال ما يسمى بقوائم الموازنات التقديرية فهي تقرير رقابي يستخدم من خلال مقارنه الأرقام التقديريه مع الأرقام الفعلية. وأي اختلاف بينهما يمثل

---

[1] الطاهر الكري، "تكلفة الاستثمار في أنظمة المعلومات وعلاقتها باداء المنظمات دراسة تطبيقية على البنوك التجارية في الأردن"، **مجلة الجندول الالكترونية**، السنة الثالثة، العدد 24، 2005م، ص 31

[2] منذر المومني، "المشاكل التي تواجه مصممي البرامج المحاسبية في الأردن"، **مجلة أبحاث اليرموك**، سلسلة العلوم الانسانية والاجتماعية، المجلد 13، العدد 1/ب جامعة اليرموك، الأردن، 1997م، ص 17

[3] أحمد جمعة، "**نظم المعلومات المحاسبية**"، مدخل تطبيقي معاصر"، ط1، دار المناهج للنشر ، الأردن، 2007م، ص 45

[4] محمد الحفناوي/ مرجع ذاتة، ص:92.

انحرافا موجبا أو سلبا يكون على الإدارة تتبعه ومعرفة أسبابه ومعالجتها إن كانت سلبا أو تعزيزها إن كانت ايجابية.

- تقارير التشغيل: هذه التقارير يزودها نظام المعلومات المحاسبي للإدارة للتأكد من حسن سير العمليات التشغيلية اليومية.

بينما يصنف آخرون المعلومات المحاسبية في مجموعة التقارير المحاسبية التالية:

أنواع التقارير المحاسبية:

1- التقارير التخطيطية[1]: يتم اشتقاق التقارير التخطيطية من الموازنات التقديرية، وتعتبر هذه التقارير أداة هامة في مساعدة الإدارة في:

- تحاشي الأزمات والاختناقات التي قد تتعرض لها المنظمة، نتيجة فقدان التوازن بين العمليات المختلفة.
- تحديد المواد اللازمة للوصول إلى أهداف المنظمة، وطرق اكتساب وتوزيع هذه الموارد على العمليات المستقبلية للمنظمة.

وتعد الموازنات أداة تخطيط حيث تقوم بترجمة أهداف المشروع وخططه، إلى مجموعة من البيانات الكمية والمالية المنسقة والمبوبة تعطي الإدارة صورة عن النتائج التي يمكن التوصل إليها.

2- التقارير التشغيلية: التقارير التشغيلية هي التقارير التي تركز على الوضع الحالي لنظام لعمليات داخل المنظمة، وذلك لمساعده الإدارة التشغيلية في التحكم والسيطرة على نظام العمليات يوماً بيوم.

ويقوم النظام المحاسبي بإصدار العديد من التقارير التشغيلية مثل: تقرير حول أرصدة المدينين، تقرير حول أرصدة المخازن، أوامر الشراء وأوامر البيع وثائق شحن.

3- التقارير المالية: إن الهدف الرئيس للمحاسبة المالية هو: إنتاج تقارير لمالكي المنظمة وللدائنين، يقوم نظام المحاسبة المالية بالتركيز على إصدار التقارير التقليدية، وهي عبارة عن قائمة الدخل وقائمة المركز المالي، وقائمة التغيرات في المركز المالي بشكل أساسي، إذ أن هناك كمية كبيرة من الموارد التي يمكن أن تكون مركز اهتمام التقارير المالية.

---

[1] عبد الرزاق قاسم/ مرجع ذاتة، ص:127

ربما تكون هذه التقارير قليلة الاستعمال من قبل إدارة المنظمة، ولكن ذلك لا يعني أنه لا يوجد مديرون لهم مصلحة في قائمة الدخل، وقائمة المركز المالي. إن هذه التقارير المالية تحتوي غالباً على توزيع عشوائي للتكاليف، وطرق استهلاك عشوائية، مما يجعل هذه التقارير ذات منفعة قليلة في عملية صنع القرار داخل المنظمة.

4- التقارير المعدة على أساس نظام محاسبة المسؤولية:

من أهم المداخل في إعداد التقارير الداخلية هو: مركز محاسبة المسؤولية، حيث أن محاسبة المسؤولية تقوم على افتراض أن كل الأحداث التي تقع في المنظمة تعود لشخص مسئول لذلك يتم دراسة الهيكل التنظيمي للمنظمة، وتفويض السلطة وعمل المسؤولية وبناءا عليه يتم إعداد نظام تقارير الأداء، لتقييم النشاط الذي يخضع الإدارة كل قسم، والذي بدوره يخضع لسلطة المدير المسئول عن القسم. ومن هنا يتم متابعة الشخص المسئول عن أي خلل يحدث في هذا القسم، والذي يؤثر بدوره على تحقيق الأهداف.

5- التقارير الرقابية:[1]

وهي التقارير التي تساعد الإدارة على التحقق من أن العمليات تسير وفقا لما هو مخطط لها وذلك بمقارنة النتائج الفعلية مع النتائج المخططة المحددة مقدما، وتحديد أي اختلافات هامة وجوهرية وتحليلها لمعرفة الأسباب التي أدت إليها، ومن أمثلتها تقارير مقارنة التكاليف الفعلية مع التكاليف المعيارية في مراكز التكاليف المختلفة.

مستخدمي مخرجات نظام المعلومات المحاسبية (المعلومات):

- **متطلبات مستخدمي الرقابة الداخلية:**[2]

تمثل هذه الفئة مجموعة المدراء في المنظمة والمستويات الإدارية العليا مسئولة عن وضع الخطط والاستراتيجيات طويلة الأجل والرقابة عليها، ولهذا فان التقارير المحاسبية التي تقدم لهذا المستوى يجب أن تظهر صورة مختصرة عن جميع مظاهر نشاط المنظمة، أما المستويات الإدارية الوسطى، فان مجال اهتمامها يتمثل في تنظيم الأداء بالشكل الذي يحقق التوازن بين الأهداف المحددة، وقرارات التشغيل بما يكفل حسن استخدام الموارد المتاحة، لذا فان التقارير التي تقدم لتلك المستويات يجب أن يعكس مدى تحقيق هذه الأهداف وبما يكفل تقييم أداء مختلف مراكز المسؤولية. وأما المستويات الإدارية الدنيا فإنها تختص أساسا بتنفيذ المهام

---

[1] أحمد حسين/ مرجع ذاتة، ص:71.

[2] عبدالملك حجر/ مرجع ذاتة، ص:60.

المحددة من قبل المستويات الإدارية الوسطى. وبالتالي فان ما يقدم إليها من تقارير يجب أن يشتمل على تلك البيانات المرتبطة بمباشرة المهام التنفيذية، وبما يحقق الرقابة على المهام الموكلة إليها.

- **المستخدمين الخارجين**[1]:

1- المدينون (العملاء): فالعملاء بحاجة إلى معلومات مثل فواتير مشترياتهم، ووضع حساباتهم طرف المنظمة، وذلك بما يكفل معرفة المبلغ الواجب دفعة، وقواعد الدفع وشروط الخصم أن وجد وما شابة ذلك، ومثل هذه المعلومات يتم توفيرها عن طريق نظم المعلومات المحاسبية.

2- المقرضون: تحتاج الجهات التي تقدم قروض للمنظمة إلى المعلومات عديدة ومقدرتها على السداد وكفاءة الإدارة، ومستقبل المنظمة، وتعتبر القوائم المالية التي تمثل مخرجات نظام المحاسبة المالية بمثابة المصدر الرئيسي لهذه الفئة من المستخدمين للحصول على بعض ما تحتاجه من معلومات.

3- الموردين (الدائنون): يهمهم معرفة حاجة المنشأة من البضاعة، وشروط البيع والشحن والتسليم، ويهمهم أيضا معرفة حالة الشركة الائتمانية، وهل سيعطونها خصومات مسموح بها من قبلهم لصالح تلك الشركة.

4- حملة الأسهم: يهمهم معرفة نتائج العمليات التشغيلية في المنشاة، وتقييم أدائها الماضي والتنبؤ للأداء المستقبلي، وكذلك معرفة توزيع أداء الأرباح للشركة والممولون لها.

5- الحكومة: كطرف خارجي، يهمها الحصول على مخرجات نظام المعلومات المحاسبي لأغراض تحديد الدخل في المنشاة الاقتصادية الهادفة للربح.

---

[1] محمد الحفناوي/ مرجع ذاتة، ص:54.

المبادئ المتعلقة بالمعلومات المحاسبية

- **مبدأ الضبط والرقابة الداخلية:[1]**

الهدف من مخرجات النظام المحاسبي هو: توفير معلومات دقيقة، صحيحة، وصادقة تكون قاعدة القرار السليم، لذلك يجب أن يتوفر النظام على إجراءات تنظيمية متكاملة تضمن هذه الدقة، وتمنع كل الأخطاء وأسلوب الضبط الداخلي يضيف نطاقا من المراقبة الداخلية، لأنه يوفر الأساليب التي تساعد على التحقق التلقائي من صحة البيانات، وتمكين العاملين من تقليل فرص الوقوع في الأخطاء فاستخدام حسابات المراقبة، نظام الجرد المستمر والفعلي وتعد أمثلة على نظام الضبط الداخلي.

- **مبدأ التوقيت السليم:** أتت نتائج النظام توجه إلى جهات مختلفة، لتتخذ القرارات المناسبة لذلك يجب أن يكون النظام المحاسبي المصمم قادراً على توفير هذه النتائج في الوقت المناسب وبالنوعية الجيدة.

- **مبدأ المرونة:** يجب أن يكون النظام المصمم مرنا، ليواجه كل التغيرات التي تحدث في المستقبل مع مراعاة والاستمرار في عرض البيانات، وهذا يعني أن يكون النظام على التوفيق بين مبدأ الثبات والاستمرار ومبدأ المرونة، بحيث يمكن التعديل أو الإضافة حسب الظروف التي تواجه المنظمة دون المساس بمبدأ الثبات والاستمرار.

- **مبدأ التقارير:** تعتبر التقارير كنتائج (مخرجات) النظام المحاسبي، ويجب على هذا الأخير أن يكون قادراً على إصدار التقارير الداخلية والخارجية التي تعد وسيلة اتصال ما بين مستويات الإدارة داخل الوحدة الاقتصادية، كما يجب أن تعد هذه المخرجات بشيء من الدقة تؤهلها لان تكون قاعدة سليمة لاتخاذ القرارات.

- **مبدأ الثبات في إعداد التقارير:** هذا المبدأ يعتبر من المبادئ الأساسية في المحاسبة، وعلية فان أي نظام للمعلومات المحاسبية، يجب أن يكون قادرا على تحقيق واحترام هذا المبدأ، والذي يتطلب أن تكون مخرجات النظام من معلومات (التقارير المالية) معدة بطريقة واحدة وثابتة في كل الدورات، حتى يتمكن المستعملون لها من المقارنة بين عدة سنوات والاستفادة منها.

---

[1] أحمد العماري، "نظام المعلومات المحاسبية وعملية اتخاذ القرار الإداري في المصارف التجارية"، **مجلة العلوم الإنسانية**، جامعة القسطينة، العدد 21، 2004م، ص 20

إن هذا المبدأ يؤدي إلى تحقيق أهداف النظام المحاسبي من ناحية تحقيق تكامل عمليات المنظمة، والحصول على البيانات محاسبية تمتاز بالدقة، السرعة وتكاليف معقولة، كما يساعد على زيادة الرقابة الداخلية في النظام المحاسبي.

المبحث الثاني

الرقابة الداخلية

- مفهوم الرقابة الداخلية
- أهداف الرقابة الداخلية
- مقومات الأساسية لأنظمة الرقابة الداخلية السليمة
- متطلبات الرقابة الداخلية في ظل التجارة الالكترونية
- اعتبارات تصميم وحدات الرقابة والتدقيق الداخلي
- الرقابة الداخلية والمعايير الدولية
- أسباب ضعف الرقابة الداخلية

مفهوم الرقابة الداخلية:

من أجل دراسة علاقة المعلومات المحاسبية بأنظمة الرقابة الداخلية فلا بد من الإشارة إلى أن هناك عدة تعاريف للرقابة الداخلية.

تعني كلمة رقابة "الإشراف والفحص والتفتيش والمراجعة والتحقق، ويمكن تعريفها بالتحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقاً للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقاعدة المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من اجل تقويمها ومنع تكرارها[(1)].

وتعرف الرقابة بأنها الوظيفة التي تضمن أن الأنشطة توفر لنا النتائج المرغوب فيها وتتعلق الرقابة بوضع هدف، وقياس الأداء، واتخاذ الإجراء التصحيحي. وتقوم كل نظم الرقابة بتجميع وتخزين المعلومات عن الأرباح والمبيعات أو أي عامل آخر وتهدف كل نظم الرقابة إلى التأثير على سلوك العاملين. وتتطلب الرقابة أيضا أن يتم وضع الأهداف أو المعايير[(2)].

تعرف الرقابة الداخلية بأنها الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة من إدارة البنك بهدف حماية أصول وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاية الإنتاجية وتشجيع الموظفين على التمسك بالسياسات الإدارية[(3)].

وعرف المعيار الأمريكي (SAS:78) الرقابة الداخلية بأنها: عملية ينفذها مجلس الإدارة وإدارة المنشأة والموظفون الآخرون، تم تصميمها لإعطاء تأكيد معقول لتحقيق الثقة في التقارير المالية والالتزام بالقوانين واللوائح الملائمة وفعالية وكفاءة العمليات[(4)(5)].

أهداف الرقابة الداخلية

يمكن إجمال أهداف الرقابة الداخلية في الأهداف التالية[(6)]:

1. تنظيم العمل لتوضيح السلطات والصلاحيات والمسؤوليات.
2. حماية أصول العمل من الاختلاس والتلاعب مع المحافظة على حقوق الغير بالعمل.

[(1)] إبراهيم شيحه، "**الإدارة العامة**"، الدار الجامعية للطباعة والنشر، لبنان، 1983م، ص415.

[(2)] جاري ديسلر، "**أساسيات الإدارة المبادئ والتطبيقات الحديثة**"، ترجمة: عبد القادر محمد عبد القادر، دار المريخ، السعودية، 1992م، ص614.

[(3)]عبد الله المخلافي، "الجهاز المصرفي والاستثمار الخاص في اليمن وسبل المواجهة"، **مجلة بحوث جامعه تعز**، اليمن، العدد 5، 2004م،ص15.

[(4)] إدريس اشتيوي، "**المراجعة: معايير وإجراءات**"، دار النهضة للطباعة والنشر، لبنان، الطبعة الرابعة، 1996م، ص52.

[(5)]Frazier,David R. and L. Scott Spradling, **"The New SAS NO.78",State Society Of Certified Public Accountants** , The CPA Journal,New York,Vol.66,Issue 6,1996.

[(6)] الصحن وآخرون، "**الرقابة والمراجعة الداخلية**" ، الطبعة الأولي– الإسكندرية: المكتب الجامعي الحديث، 2006م، ص 12

3. التأكد من دقة البيانات المحاسبية حتى يمكن الاعتماد عليها في رسم البيانات والقراءات الإدارية.
4. رفع مستوى الثقافة الإنتاجية.
5. تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية.

المقومات الأساسية لأنظمة الرقابة الداخلية السليمة

بعد اطلاع الباحث على مجموعة من الدراسات والرسائل العلمية والكتب والمعايير بهدف تحديد المقومات الأساسية لأنظمة الرقابة الداخلية السليمة، يجمع الباحثون على مجموعة من المقومات لابد من توفرها وان كان هناك تفاوت في المسميات او في العناصر.

فيما يلي عرض للمقومات الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية السليم[1]:

1. هيكل تنظيم إداري

ويراعى في وضعه تسلسل الاختصاصات ، وتوضح الإدارات الرئيسة مع تحديد السلطات والمسؤوليات لهذه الإدارات بدقة تامة. والهيكل التنظيمي لابد منه خاصة في المشروعات الكبيرة التي تتعذر إدارتها عن طريق الاتصال الشخصي ، بل لابد من وجود إدارات فرعية متعددة تتولى إدارة المشروع ضمن صلاحيات ومسؤوليات معينة. ويتوقف الهيكل التنظيمي من حيث التصميم على نوع المشروع وحجمه وشكله القانوني، ولابد أن تراعي فيه البساطة والمرونة لمقابلة أي تطورات في المستقبل كذلك يجب أن تحقق الخطة التنظيمية (الهيكل التنظيمي) استقلال الإدارات التي تقوم بالعمل Operating عن الإدارات التي تحتفظ بالأصول Custodian وعن تلك التي تجري فيها المحاسبة عن تلك العمليات والأصول Accounting Functions . والمقصود من استقلال الإدارات هو منع أي إدارة من المحاسبة عن نتائج أعمالها أي ألا يقوم شخص واحد بمراقبة جميع نواحي النشاط الذي يشرف عليه دون تدخل شخص آخر حتى لا يحدث تلاعب أو تغيير في السجلات يجعل اكتشافه أمرا صعبا إن لم يكن مستحيلا. وعندما يتحقق استقلال الوظائف Independence of Functions المشار إليه، ينبغي بعدها تحديد المسؤوليات داخل كل قسم أو إدارة، وتفويض السلطات التي تتناسب مع المسؤوليات ، وذلك عن طريق دليل مطبوع تصدره الشركة Organization ليكون

[1] خالد عبدالله ، **"علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية"** ، الأردن ، دار وائل للنشر ، الطبعة الرابعة 2007 ص 169

مرشدا ومرجعا لجميع المختصين ، فلا يحدث تضارب أو تداخل أو تكرار للاختصاصات.

2. نظام محاسبي سليم

ويعتمد على مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات ودليل مبوب للحسابات المجموعة من المستندات تفي باحتياجات المشروع، وتصميم لدورات محاسبية مستنديه تحقق رقابة فعالة، ويجب أن يراعى في السجل أو المستند البساطة والوضوح حتى يسهل فهمه على من يستعمله، ويجب أن يخدم ذلك السجل أو المستند هدفا من أهداف إدارة المشروع كما يجب أن يراعي في تصميمه كافة استخداماته المحتملة حتى نقلل من تغيير النماذج كل حين. هذا كما يجب أن يراعي في تصميمه ما يكفل تحقيق رقابة داخلية فعالة في المراحل التي يمر فيها المستند. أما الدليل المحاسبي فيجب أن يراعي في تصميمه تيسير إعداد القوائم المالية بأقل جهد وكلفة ممكنة، وأن يتضمن الحسابات اللازمة والكافية لتمكين الإدارة من أداء مهمتها الرقابية على العمليات واستخراج النتائج . أضف على ذالك ضرورة إعطاء كل حساب مدلوله الدقيق الواضح ، ووجوب وجود تعليمات واضحة لما يجب تضمينه تحت كل بند أو حساب ، واشتمال الدليل على حسابات مراقبة (حسابات إجمالية) Control Accounts والفصل الواضح بين العناصر الإرادية والرأس مالية من نفقات وإرادات ، وتضمين الدليل نظاما دقيقا لترقيم الحسابات Coding Systemبما يكفل السرعة والاختصار ويساعد على تسهيل استخدام أنظمة المحاسبة الآلية . أما الدورات المستندية المرتبطة بالنظام المحاسبي فيختلف تصميمها باختلاف العمليات والمستندات مما يصعب معه وضع تصميم موحد لدورات مستندية يطبق على جميع المنشات آو الشركات .

3. الإجراءات التفصيلية لتنفيذ الواجبات

يجب مراعاة تقسيم الواجبات بين الدوائر المختلفة بحيث لا يستأثر شخص واحد بعملية ما من أولها لآخرها ، أي إنشاءها والاحتفاظ بالأصول المترتبة عليها والمحاسبة عنها ، لان الجمع بين هذه المراحل في يد واحده يشكل خطرا على المشروع بوجود تلاعب أو اختلاس . لذلك على الإدارة توزيع العمل بشكل يضمن لها وجود رقابة ذاتية أو تلقائية في أثناء تنفيض العملية وذلك بوساطة ما يحققه موظف رقابة من رقابة على موظف أخر ، وهكذا تقل فرص التلاعب والغش والخطأ .

4. اختيار الموظفين الأكفياء ووضعهم في مراكز مناسبة

وما يتضمنه ذلك من توصيف دقيق لوظائف المشروع المختلفة ، وبرنامج مرسوم لتدريب العاملين في المشروع بما يضمن حسن اختيارهم ووضع كل موظف أو عامل في المكان المناسب له حتى يمكن الاستفادة من الكفاءات المختلفة .

5. رقابة الأداء

وتتضمن جميع إدارات المشروع ومراحله المختلفة وذلك لتحقيق كفاية عالية فيه ، ومما يجب ملاحظته ضرورة الالتزام بمستويات أداء مخطط لها ومرسومه وإذا ما وجد أي انحراف عن هذه المستويات فيجب دراسته ووضع الإجراءات الكفيلة بتصحيحه . وتتم رقابة الأداء بطريق مباشرة كإشراف كل مسؤول عن عمل من هم دونه ، أو بطريق غير مباشر كاستعمال أدوات الرقابة المختلفة مثل الموازنات التقديرية والتكاليف المعيارية ، وتقارير الكفاية ، والتدقيق الداخلي ، وما شابة .

استخدام كافة الوسائل الآلية بما يكفل التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات والحفاظ على أصول المشروع وموجوداته من أي تلاعب أو اختلاس .

هذه هي المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية السليم وهي تختلف من مشروع لآخر حيث لا يمكن توافرها إلا في المنشات الكبيرة التي تملك الإمكانات المادية والتي يتوفر فيها عدد كبير من الموظفين يسهل معه تقسيم العمل بالشكل المثالي . أما المنشآت الصغيرة فيتعذر وجود ذلك فيها ، ولكن الرقابة الشخصية واستخدام الآلات الحديثة في العمل تساعد على جعل نظام الرقابة الداخلية مقبولا لدى المدقق بشرط انتفاء ما يثير شكه وريبته فيما يدقق .

السياسات والإجراءات المتعلقة بالأشخاص:

تشمل مكونات (مقومات) نظام الرقابة ما يلي[1]:

1- البيئة الرقابية الملاءمة وتتكون من قيم واتجاهات الإدارة، والالتزام بروح المنافسة ووجود لجنة رقابية عليا في مجلس الإدارة وفلسفة الإدارة ونموذجها التشغيلي والتأثيرات الخارجية والهيكل التنظيمي ووظيفة التدقيق الداخلي.

2- تقييم المخاطر المتعلقة بإعداد القوائم المالية.

3- نظام محاسبي.

4- الإجراءات الرقابية.

5- الإشراف الإداري ومراقبة نظام الرقابة الداخلية.

---

(1) Whittington, Ray, **"Principles Auditing"**, Edition 1, Irwin, 1995, p. 194.

متطلبات الرقابة الداخلية في ظل التجارة الالكترونية:

إن نجاح الأجهزة والهيئات الرقابية في تحقيق أهدافها في إدارة المخاطر والتهديدات الرقابية الناتجة عن التجارة الإلكترونية يستلزم توفر مجموعة من المتطلبات الأساسية في نظم تقنية المعلومات والاتصالات وأنظمة الرقابة الداخلية التي تشكل البنية التحتية للأعمال الإلكترونية، وضرورة قيام الإدارة بتطوير وتكييف إجراءات الرقابة وأدواتها لإحكام السيطرة على التهديدات والمخاطر الإضافية التي تفرضها أعمال التجارة الإلكترونية من حيث الأمن والرقابة الإدارية والتشريعية ومدى توفر التكنولوجيا والبنية التحتية المناسبة[(1)]، ومن هذه المتطلبات ما هو معروف بمتطلبات الحماية والأمن، حيث أن الافتقار إلى عنصر الأمان ووجود المخاطر باحتمالية الدخول غير المسموح به إلى أنظمة المنظمة الداخلية، يعزز الحاجة إلى التقنيات المستخدمة للحماية من مخاطر الهجوم الإلكتروني على هذه الأنظمة.

وقد أقرت لجنة بازل[2] مجموعة من المتطلبات الخاصة بالرقابة على أمن العمليات الإلكترونية. وقد تعارف عليها وعززها الكثير من الكتاب في مجال المحاسبة وهي(3) :

1. اتخاذ الإجراءات المناسبة للتحقيق من هوية العملاء الذين تقدم لهم الخدمات عبر الإنترنت وطبيعة تخويلهم.
2. يجب استخدام طرق التحقق من المعاملات وأن تحدد المساءلة عن المعاملات الإلكترونية.
3. يجب التأكد من توافر الضوابط المناسبة للتخويل ومن صلاحيات الدخول للنظم الإلكترونية وإلى قواعد البيانات والتطبيقات.
4. يجب ضمان توافر الإجراءات المناسبة لحماية مصداقية البيانات الخاصة بالعمليات الإلكترونية للسجلات والمعلومات.
5. لابد من أن تضمن البنوك وجود مسارات تدقيقية واضحة لكل المعاملات الإلكترونية.
6. يجب على البنوك اتخاذ الإجراءات المناسبة لحماية المعلومات الخاصة بالعمليات الإلكترونية كما يجب أن تكون هذه الإجراءات متوافقة مع درجة حساسية المعلومات المطلوب نقلها أو تخزينها في قواعد البيانات.

[(1)] سامية العنزي، "مدى التزام البنوك التجارية الأردنية بمتطلبات الرقابة الداخلية على أنشطة التجارة الالكترونية من وجهة نظر المدقق الخارجي" ،رسالة ماجستير غير منشور، جامعة آل البيت ، الاردن ، 2008.

[2] http://www.bis.org/publ/bcbs40.pdf

[(3)] محمد توفيق، "**المحاسبة الالكترونية – استخدام الحاسب الآلي والانترنت في تنفيذ المهام المحاسبية**"، الدار الجامعية ، مصر، 2004، ص80.

2- المتطلبات التقنية والتكنولوجية:

وقد ذكر شقير أنها تشتمل على البنية التحتية الداعمة للتجارة الإلكترونية وعقود التعاملات التجارية عبر شبكة الإنترنت بما ذلك تقنية المعلومات والاتصالات وخدمات الدعم الفني المستخدم في الأعمال والتجارة الإلكترونية، إضافة إلى توفر القطاعات المنتجة لتقنية المعلومات.

إن تأثيراً كبيراً في مكان وزمن العمل الذي أصبح يساعد في استمرارية العمل على مدار الوقت ومن أي مكان تريد، وكذلك فإن التكنولوجيا توفر للمدقق كافة المعلومات المتعلقة بالعملاء والموظفين والعمليات المالية والمحاسبية الكترونياً مما يسهل تدقيقها من حيث:

1. مدى توفر البنية التحتية لتطبيق أنشطة التجارة الإلكترونية.
2. توفر الأجهزة والمعدات الحديثة التي تضمن سرعة وجودة عالية.
3. وجود موقع لإلكتروني يسهل عمل المنظمة مع ضمان ديمومة العمل دون توقف.
4. توفر خطوط الاتصال السريعة لضمان جودة الخدمة المقدمة عبر الإنترنت.

كما أنه يجب تطبيق العديد من الإجراءات الرقابية على التكنولوجيا المستخدمة في العمل من أجل ضمان استمرارية عملها على الشكل الأمثل لتقليل احتمالية فشلها أو قصورها وذلك بإجراء عمليات الصيانة الوقائية المستمرة(1).

3- المتطلبات التشريعية والقانونية:

كما أقرت لجنة بازل مجموعة(2) من المتطلبات لإدارة المخاطر القانونية ومخاطر السمعة الخاصة بالعمليات المصرفية الإلكترونية. وهو ما اشار اليه توفيق (3).:

1. يجب على البنوك أن تضمن تقديم المعلومات المناسبة في مواقعها على الإنترنت للسماح للعملاء المحتملين بالتوصل إلى استنتاجات مدروسة حول هوية المنظمة ومركزها القانوني وذلك قبل الدخول بمعاملات تنفيذ من خلال العمليات المصرفية الإلكترونية.
2. يجب على البنوك اتخاذ الإجراءات المناسبة للتأكد من الوفاء بمتطلبات سرية العميل بحسب الأقطار التي تقدم فيها المنظمة منتجاتها المستندة إلى العمليات المصرفية الإلكترونية.

---

(1) شقير عمر، "**الرقابة والتفتيش والتدقيق داخلي على فاعليات والأنشطة والخدمات المصرفية التي تقدمها المصارف العربية عبر وسائل الالكترونية ودورها في التقليل من مخاطر العمل المصرفي**"، المؤتمر العلمي السنوي الثاني لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية. تكنولوجيا المعلومات ودورها في التنمية الاقتصادية، الجزء الثاني، جامعه الزيتونة، الأردن، آيار 2002 ، ص153- 175.

(2) http://www.bis.org/publ/bcbs40.pdf

(3) توفيق محمد، "أثر استخدام التجارة الالكترونية على تطوير أنظمة المعلومات المحاسبية، دراسة اختبارية على تشغيل القطاع المصرفي المصري لوسائل دفع النقود الالكترونية"، **مجلة محاسبي تكنولوجيا المعلومات**، مصر، 2004م، ص1-26.

3. يجب أن تكون للبنوك القدرة الفاعلة واستمرارية النشاط وعمليات التخطيط للطوارئ للمساعدة على ضمان توافر النظم والخدمات من خلال العمليات الإلكترونية.
4. يجب على البنوك إعداد خطط مناسبة تتضمن الاستجابة للحوادث والحد منها (السيطرة عليها) والحد من المشاكل الناشئة عن الحوادث غير المتوقعة بما في ذلك أنواع الهجوم الداخلي والخارجي التي قد تعيق تزويد النظم والخدمات المستندة للعمليات المصرفية الإلكترونية.
5. يجب عدم إنكار صحة المعلومات وقابليتها للإنقاذ لمجرد أنها مقدمة في شكل رسالة بيانات، هناك العديد من الأحكام التي تتناول جواز قبول رسائل البيانات واعتبارها دليلاً في الإجراءات والدعاوى القانونية وقيمتها في الإثبات، فضلاً عن الأحكام المتعلقة بتخزين رسائل البيانات.

4- المتطلبات الإدارية:

تتمثل في صياغة كيفية إشراف مجلس الإدارة العليا على العمليات التجارية الإلكترونية وقد أشارت مقررات لجنة بازل إلى المتطلبات التالية[1]:

1. يجب على مجلس الإدارة والإدارة العليا تصميم إشراف إداري فاعل فيما يخص المخاطر المرتبطة بأنشطة العمليات التجارية الإلكترونية بما في ذلك تحديد كيفية وضع المسائلة والسياسات وأساليب الرقابة المحددة لإدارة هذه المخاطر.
2. لابد لمجلس الإدارة والإدارة العليا من مراجعة الجوانب الأساسية لعمليات رقابة أمان المنظمة واعتمادها.
3. يجب على مجلس الإدارة والإدارة العليا صياغة عملية شاملة ومتواصلة لممارسة الاهتمام المطلوب وعملية إشرافية لازمة لإدارة علاقات التجهيز الخارجي للمصرف وغير ذلك من أنواع الاعتماد على الأطراف الثالثة المساندة للعمليات التجارية الإلكترونية.

منهج فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية للنظم الإلكترونية:

يعتبر نظام الرقابة الداخلية نقطة البداية لعمل المدقق، فالخطوة الأولى التي يقوم بها المدقق هي فحص وتقييم هذا النظام، وتحدد نتائج الفحص والتقييم مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية المطبق، وبالتالي مدى الثقة فيه، وهنا يمكن للمدقق أن يحدد نطاق وكمية الاختبارات

---

[1] سامية العنزي ، مرجع ذاتة .

التي يجب أن يقوم بها حتى يستطيع أن يبدي رأيه الفني المحايد عن مدى صحة ودقة البيانات المحاسبية[1].

اعتبارات تصميم وحدات الرقابة والتدقيق الداخلي[2]:

هناك عدة عوامل واعتبارات تجبر إدارة المؤسسة على إنشاء جهاز رقابة وتدقيق داخلي ومن هذه العوامل هي:

1- **حجم المؤسسة:** إذ انه كلما كبر حجم المؤسسة زادت حاجتها إلى دائرة رقابة وتدقيق، وان المراقب والمدقق الداخلي هو الرابط الذي يشد أعضاء المؤسسة بعضها إلى بعض، ويقلص من المضاعفات السلبية الناتجة عن عارض التشتت الذي يصيب المؤسسات الضخمة بشكل مستمر.

2- **اللامركزية الجغرافية:** أن التوسع الميداني والجغرافي ومراكز نشاطها التي تلعب دوراً حساساً لدى انسياب المعلومات ضمن أجهزة المؤسسة، فنوعية المعلومات المتنقلة بين الفروع والمركز الرئيسي يرتبط بمستوى شبكة الاتصالات التي تقيمها كل مؤسسة لسد حاجاتها، فهنالك إدارات في المؤسسات ترتبط مباشرة بمركز القرار الرئيسي "الإدارة العامة، أما الفروع فهي منتشرة في المناطق استناداً إلى طبيعة عمل المؤسسة.

3- **اللامركزية الإدارية:** إن لتطور علم الإدارة تأثيراً كبيراً على التنظيم الداخلي في المؤسسات فلقد اعتمد عدد كبير من المؤسسات نظرية الصلاحيات بحيث تقترب المسافة بين المركز الذي تتخذ فيه القرارات والمركز الذي يقوم بالتنفيذ العلمي لهذه القرارات ومن البديهي أن يقترن هذا التفويض بإجراءات إدارية واضحة، وأساليب رقابة فعالة، أما الأخطاء المحتملة عند انسياب المعلومات بين حلقات المؤسسة فقد تقع في عدم تفهم الإجراءات الصادرة عن الإدارة، وعدم سلامة المعلومات الصادرة عن مراكز التنفيذ وعدم التقيد بالسياسات الموضوعة من الإدارة العامة فالمدقق هو الذي يسعى لشرح السياسات الصادرة عن الإدارة العامة، ويبسطها لمراكز التنفيذ وهو الذي يتأكد من عدم وقوع الأخطاء الممكن حصولها في هذه المراكز..

4- **المؤهلات المهنية للجهاز البشري:** إن أخطاء انسياب المعلومات الناتجة عن حجم المؤسسة أو اللامركزية الجغرافية أو تفويض الصلاحيات لم تكن لتحصل لو كان مستوى التأهيل المهني

---

[1] خالد عبدالله، "الأهمية النسبية في المحاسبة والتدقيق"، **مجلة المدقق**، جمعية مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين،ع43، آذار 2000م، ص:35.

[2] مصطفى خضير، "المراجعة المفاهيم والمعايير والإجراءات" ، **جامعة الملك سعود**، المملكة العربية السعودية، الطبعة الثانية، 1996م، ص:71.

مرتفعاً وتجانساً، وكيف يمكن أن يحصل ذلك في مؤسسات يفوق عدد أعضائها الآلاف حتى في المؤسسات التي تعتني بشكل خاص بالتأهيل المهني قد تحصل ثغرات عندما تقوم المؤسسة بقفزة نوعية في المعدات أو الأنظمة المستخدمة، واستخدام نوع متطور من الأجهزة لإلكترونية

والانتقال مثلاً من نظام إلى نظام، فان المدقق الداخلي يستطيع في تلك الظروف أن يخفض إمكانية حدوث أخطاء ناتجة عن تدني مستوى الكفاءة الفنية بعقد ندوات تدريبية عن الإجراءات الجيدة والأخطاء التي يجب تداركها.

ولابد من الأخذ في الاعتبار عند تصميم وحدة التدقيق الداخلي حجم المنظمة وخصائصها وصفاتها وملكيتها وطبيعة عملها وتنوع العمليات التشغيلية وتعقيدها وطرق نقل المعلومات ومعالجتها وصيانتها والدخول إليها والمتطلبات القانونية والتشريعية.

وقد تم تطوير إطار للرقابة الداخلية، ويشمل هذا الإطار العناصر الرئيسية التالية[1]:

1- بيئة الرقابة، وتشمل: الاستقامة والقيم الأخلاقية والالتزام بالكفاءة ومجلس مدراء ولجان التدقيق وفلسفة الإدارة، وأسلوب التشغيل والعمل والتركيب والهيكل التنظيمي والصلاحيات والمسؤوليات المحددة وسياسات الموارد البشرية والإجراءات.
2- تقييم المخاطر، وتشمل: المخاطر التي تأتي من الهدف الواسع للمنظمة والهدف على المستوى العملي وتحليل وتحديد الخطر وإدارة التغير.
3- أنشطة التدقيق، وتتضمن: السياسات والإجراءات والأمن وتطبيق إدارة التغيير واستمرارية العمل والمخاطر ذات المنشأ الخارجي.
4- المعلومات والاتصالات، وتشمل: نوعية المعلومات وفاعلية الاتصال.
5- المتابعة، وتتضمن: المتابعة المستمرة والتقييم المستقل وتقرير النواقص.

مقومات الرقابة الداخلية والمعايير الدولية:

حدد المعيار الأمريكي (SAS: 78)[2] مكونات الرقابة الداخلية بخمسة مكونات، هي بيئة الرقابة وتقييم المخاطر، والمعلومات والاتصال، وأنشطة الرقابة، ومراقبة الأداء. بينما المعيار الدولي (ISA: 400) حدد مكونات الرقابة الداخلية هي بيئة الرقابة وإجراءات الرقابة[3]. أي أن المعيار الأمريكي (SAS: 78) أكثر شمولا وتعمقا في توضيح مكونات الرقابة

---

(1) Simmon Mark, R.S. COSO, **"Based Auditing the Internal Auditor",** the Internal Auditor, Vol. (54) Issue(6) 1997, pp.68-73.

(2)Frazier,David R. and L. Scott Spradling, **"The New SAS NO.78",**State Society Of Certified Public Accountants , The CPA Journal,New York,Vol.66,Issue 6,1996

(3)**"IFAC,IAASB,"**Auditing and Assurance",Handbook,ISA,NO.400,New York,USA,2005.

الداخلية، ويضع مسئوليات أكبر على الإدارة والمراجع الخارجي. وأن مكوناتها يجب أن تأخذ في الاعتبار حجم المنشأة، وسمات الهيكل التنظيمي، وملكية المنشأة، وتشعب وتعقد عمليات المنشأة، وطرق تبويب البيانات والقوانين واللوائح المطبقة.

إن الإدارة الحديثة تؤكد على ضرورة سلامة تنفيذ الإجراءات واللوائح، تفاديا لأي مخاطر محتملة. وإن نشاط التدقيق الداخلي يجب أن يعمل باستقلالية تامة عن الإدارة التنفيذية، مما يضمن الحيادية. وإن النقاط الجوهرية التي تتناولها وظيفة التدقيق الداخلي تقييم المخاطر وتأكيد مصادر المعلومات وتحليل قطاع (قطاعات) النشاط، والتقيد بالإجراءات واللوائح، وإعداد التوصيات بإجراءات الرقابة الداخلية والتأكيد على حماية الأصول.

لكي تتم الرقابة على أساس سليم، ويتم الأداء والإنجاز وفق الأهداف والمعايير الموضوعة وتكون الرقابة أكثر فاعلية، فلا بد من الاسترشاد ببعض المبادئ وهي[1]:

1. اتفاق النظام الرقابي المقترح مع حجم وطبيعة النشاط الذي تتم الرقابة عليه.
1. تحقيق الأهداف على مستوى عالٍ من الفاعلية والكفاية والعلاقات الإنسانية السليمة.
2. الموضوعية في اختيار المعايير الرقابية.
3. الوضوح وسهولة الفهم.
4. إمكانية تصحيح الأخطاء والانحرافات.
5. توافر القدرات والمعارف الإدارية والفنية للقائمين على أجهزة والرقابة.
6. وضوح المسؤوليات وتحديد الواجبات.
7. الاقتصاد والمرونة.
8. استمرارية الرقابة.
9. دقة النتائج ووضوحها.

بينما حدد المعيار (220) بان يشمل نظام الرقابة الداخلية على أمور وهي[2]:

- بيئة الرقابة، وتعني الموقف العمومي للمدراء والإدارة وإدراكهم وأفعالهم المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية وأهميته في المنشأة ولها تأثير على فعالية بعض إجراءات الرقابة، وتتضمن وظيفة مجلس الإدارة واللجان التابعة له وفلسفة الإدارة وأسلوب التشغيل والهيكل التنظيمي للمنشأة وطرق إناطة الصلاحيات والمسؤوليات ونظام الرقابة الداخلية المتضمن وظيفة المراجعة الداخلية والإجراءات المتعلقة بالموظفين والإجراءات وفصل الواجبات.

---

(1) "**الاتحاد الدولي للمحاسبين**"، إصدارات المراجعة والسلوك الاخلاقي، ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأردن، 2003، ص10

(2) الاتحاد الدولي للمحاسبين / المرجع ذاته ص15

• إجراءات الرقابة، وهي تلك السياسات والإجراءات التي اعتمدتها الإدارة، بغرض تحقيق الأهداف في المنشأة وتتضمن تقديم التقارير واختبار وتأييد المطابقات، وفحص الدقة المحاسبية للسجلات والسيطرة على تطبيقات وبيئة نظم المعلومات الحاسوبية، كالتغير في برامج الحاسوب وحرية الدخول إلى ملفات المعلومات والاحتفاظ، وإعادة النظر في الحسابات الإجمالية وموازين المراجعة والموافقة والرقابة على المستندات ومقارنة المعلومات الداخلية مع المصادر الخارجية ومقارنة نتائج جرد النقدية والأوراق المالية، والمخزون مع السجلات المحاسبية، وتحديد حرية الوصول الفعلي المباشر إلى الأصول والسجلات، ومقارنة النتائج المالية وتحليلها مع مبالغ الموازنات التقديرية. ومما تجدر الإشارة إليه أن هذا المعيار قد نوه إلى أن يدرك المراجع طبيعة أهداف الإدارة في القطاع العام الذي عادة ما تكون مستمدة من القوانين والتشريعات عن قيامه بهذا العمل.

• تقييم الأداء: لتقييم الأداء لا بد من وجود تعليمات واضحة تبين كيفية تنفيذ كل عملية مالية حتى تستخدم لتقييم الأداء الفعلي، وهذه التعليمات مهما بلغت من الدقة فإنها لا تضمن وجود الأداء الجيد، لذلك يجب على الإدارة التأكد من قيام الموظفين بإتباع التعليمات بصورة مستمرة[1].

• الأنشطة الرقابية في موازاة الإجراءات المتخذة لإدارة المخاطر، على المنظمة أن تضع السياسات والإجراءات المساعدة لضمان تنفيذ توجيهات الإدارة، وهذه الإجراءات والسياسات تمثل الإجراءات الرقابية حسب المعيار (78)، وتشتمل على رقابة معالجة المعلومات ومراجعة الأداء والرقابة المادية لضمان أمن الموجودات المادية وتفويض السلطة للدخول إلى نظم المعلومات والإجراءات الوقائية الأخرى وفصل الواجبات.

وتتضمن أنشطة الرقابة، عنصرين أساسيين: الأول، السياسات التي توضح ماذا سيعمل والإجراءات اللازمة لتنفيذ هذه السياسات، وهذه السياسات إما أن تكون مكتوبة أو شفوية وحسب حجم المؤسسة وطرق الاتصالات وقنواته في داخل المؤسسة.

• المعلومات والاتصالات، وتتكون نظم المعلومات المتعلقة بالتقارير المالية من تحديد وجمع وتحليل وتبويب وتسجيل التقرير عن المعاملات والظروف ومسؤولية المحافظة على الموجودات ومطلوبات المنظمة، إضافة إلى ذلك فان نظم المعلومات تولد وتخرج المعلومات الضرورية لتنفيذ أنشطة الرقابة ونظم المعلومات، أم أن تكون يدوية أو آلية أو مزيجاً منهما اعتماداً على حجم المنشأة.

---

[1] أحمد جمعة، "**المدخل الحديث لتدقيق الحسابات**"، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2000م، ص84.

و من استعراض المعايير الدولية وما اتت به المراجع والكتب، يتضح أن مقومات الرقابة الداخلية، يمكن أن تعرف بأنها بيئة الرقابة والتأكيدات الرقابية التي يتم الحصول عليها والأنشطة الرقابية التي يتم تنفيذها ومراقبة تقدير المخاطر ورقابة تقييم الأداء. وفيما يلي تفصيلا لكل منها

البيئة الرقابية: تتضمن القيم الأخلاقية، الصلاحيات والكفاءة، مجلس الإدارة، لجنة التدقيق، فلسفه الإدارة في إدارة وتشغيل العمليات، الهيكل التنظيمي، القيم والصلاحيات، وتحديد المسؤوليات.

التأكيدات الرقابية: تشمل الحدوث، الاكتمال، الدقة، التبويب، التوقيت، الترحيل التلخيص.

أنشطه الرقابة: وتشمل الفصل بين حيازة الأصول والمحاسبة عنها، الفصل بين الترخيص بالعمليات المالية وبين حيازة الأصول، الفصل بين مسئولين التشغيل ومسك الدفاتر، الترخيص الملائم للعمليات المالية، الوثائق السجلات، الرقابة المادية على الأصول والدفاتر، الضبط المستقل للأداء.

متطلبات مقومات الرقابة الداخلية: كل ما تحتاجه مكونات وأجزاء كل مقوم من معلومات محاسبية لتحقيق قيام المقوم بوظيفته ضمن نظام الرقابة الداخلية لتحقيق أهداف النظام.

أسباب ضعف الرقابة الداخلية:(1)

من اسباب ضعف الرقابة الداخلية عدم توفر أغلب المقومات الأساسية للرقابة الداخلية الإدارية والمالية ، إضافة إلى ضعف مستوى تطبيق ما توفر منها. وهو ما يساهم في ضعف تحقيق الأهداف ، ووجود وتفشي ظواهر التسيب الإداري والمالي والتضخم الوظيفي وضعف إطار المحاسبة والمساءلة، وسوء الإدارة وانخفاض الإنتاجية. و ضعف القيادات الإدارية واستناد

تعينها إلي قرارات بعيدا عن المؤهل والكفاءة، وعدم تفعيل إطار حقيقي للمحاسبة والمساءلة لذلك اصبح من الضروري الاهتمام الجدي بنظم الرقابة الداخلية والعمل على استكمال مقوماتها الأساسية الإدارية والمالية وتحسين إجراءات تطبيقها من خلال إقرار هياكل تنظيمية ووصف وظيفي، ووضع الأنظمة واللوائح والتعليمات التنفيذية اللازمة لتطبيق القوانين، وتطوير وسائل الرقابة الإدارية والمالية بتشجيع أساليب البحث العلمي والتحليل المالي وبحوث العمليات، واتخاذ

---

(1) سعيد كلاب، **واقع الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي** ، رسالة ماجستير،الجامعة الاسلامية ، **غزة ، 2004.**

الإجراءات الكفيلة بحسن اختيار الرؤساء والمرؤوسين وفق معايير الكفاءة . وتدعيم وحدات الرقابة الداخلية وتطوير علاقات التعاون والتنسيق بينها وبين الرقابة

المبحث الثالث

ارتباط المعلومات المحاسبية بالرقابة الداخلية

- مقدمة
- المعلومات المحاسبية وارتباطها بالرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي
- حاجة الإدارة إلى المعلومات المحاسبية
- الرقابة الداخلية والأداء
- اعتبارات ممارسة الرقابة الداخلية على الأداء
- المعلومات المحاسبية ورقابة الأداء

مقدمة:

نتيجة للتطور في أساليب التدقيق والرقابة الداخلية وبما تتضمنه من فحوصات برزت الحاجة إلى توفير معلومات محاسبية تتميز بملائمتها لتنفيذ هذه الأساليب الرقابية المطورة وفحوصات التدقيق الداخلي والتي تنفذ ضمن مقومات وعناصر معينة تحددها طبيعة نظام الرقابة الداخلية ووفق مع ما تتطلبه مهمات الرقابة والتدقيق الداخلي وبرامجها لتنفيذ فحوصاتها مما يعني ضرورة الاعتماد على المعلومات المحاسبية التي تخرجها وتوفرها النظم المحاسبية والتي يجب أن تكون ملاءمة (relevant) ومناسبة للفحص والتحقق بما يضمن تنفيذ مهمة الرقابة والتدقيق الداخلي بفاعلية وذلك بان تكون المعلومة ذات دقة ودرجة ثقة عالية ومبوبة في تقارير تفصيلية يمكن أن يتم تشغيلها ضمن عناصر ومقومات نظام الرقابة الداخلية وبما تحدده وتفرضه من وأرقام وبنود وتقارير ليتم فحصها لتصبح صالحة كمادة أولية سيتم معالجتها وتشغيلها (processing) ضمن برامج التدقيق والفحص لنظام الرقابة الداخلية وبناء على نتائج الفحوص ضمن هذا النظام تظهر نتائج مخرجات نظام الرقابة (output) درجة الالتزام أو المخالفات المالية أو درجة الخطر الذي تتعرض له الشركة وحسب طبيعة الفحص وموضوعه.

تختص المحاسبة بإنتاج المعلومات المتعلقة بالمنشأة وتوصيلها إلى مجموعة من المستخدمين الداخليين والخارجيين، ونظراً لأهميتها في عمليات صنع القرار فإنها يجب أن تخضع للتحقيق من خلال المراجعة، وتعتبر عملية التدقيق والرقابة الداخلية أحد الوظائف وثيقة الصلة بوظائف المحاسبة داخل المؤسسة وتهدف إلى التحقيق من دقة المعلومات المحاسبية المنتجة من النظام المحاسبي داخل الشركة وذلك من خلال إجراء الفحوص والاختبارات التي تنفذها دوائر الرقابة والتدقيق الداخلي من خلال برامجها الرقابية والمتعلقة بالرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية والضبط الداخلي، حيث تحتاج دائرة الرقابة الداخلية في الشركات إلى جميع المعلومات المتنوعة والدقيقة والملائمة والتي تتطلبها عملية تنفيذ ما ورد في نظام الرقابة الداخلية من إجراءات. الأمر الذي يعني أن المعلومات يجب أن تكون ملاءمة ودقيقه ويتم مراقبتها عند إدخالها إلى النظام كمدخلات للنظام المحاسبي وانه يتم معالجتها ضمن الإجراءات الصحيحة والمعتمدة من إدارة الشركة وبالتالي يعبر عن المعلومات بقوائم وتقارير نتائج الأعمال كمعلومة نهائية منتجة من النظام المحاسبي. ويرى الرواحي أن المعلومات والتقارير المحاسبية يجب أن تراعي مواصفات إعداد التقارير ومتابعتها ويشمل ذلك أسلوب إعداد التقارير وطبيعته

وسلامة توقيتها وان تتضمن التقارير الجوانب الأساسية التي تعكس مدى تحقيق الرقابة الداخلية لمهامها وأهدافها وآلية تقديمها ومتابعة تنفيذ التوصيات الواردة فيها[1].

يتبين مما سبق أن نظام الرقابة الداخلية يعتمد في أدائه وتنفيذ وظائفه على المعلومات المحاسبية التي يتم الحصول عليها من خلال نظام المعلومات المحاسبي كمدخلات يتم تشغيلها ضمن إجراءات نظام الرقابة الداخلية بما تتضمنه من فحوصات تنفذ من دوائر التدقيق الداخلي كوسيلة لتنفيذ وتحقيق الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة وذلك من خلال برامج ومهمات الرقابة والتدقيق الداخلي التي يتم تنفيذها.

غير أن الرقابة الداخلية تنفذ كإجراء قبل وقوع الأحداث والعمليات وتسمى بالرقابة القبلية حيث تدفق البيانات المحاسبية ثم تنتج وتصبح معلومة أو أثناء التشغيل أو بعد إنتاجها كمخرجات يفترض أن تكون المادة الأولية لنظام الرقابة الداخلية.

إن وظيفة الرقابة تبدأ بعد الانتهاء من وضع الخطط التشغيلية بهدف المتابعة والتأكد من تنفيذ تلك الخطط وتعتمد فاعليتها بالدرجة الأولى على وجود نظام متطور للمعلومات مصمم على أساس الأغراض المحددة لنظام الرقابة لهذا تعتبر النقطة الأولى في عملية الرقابة هي جمع المعلومات عن الأداء بالسرعة والدقة المناسبة تساعد في بدء فاعلية نظام التصحيح الذي يمثل حجر الأساس في عملية الرقابة التي هدفها التأكد من أن النتائج تتفق مع الأهداف المخططة وان الانحرافات يحتفظ بها في أضيق الحدود فهي تسعى في عملية الترشيد والتوجيه والالتزام بالخطط الموضوعة لذلك يتعين تزويد الإدارة بالبيانات اللازمة.

المعلومات المحاسبية وارتباطها بالرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي:

من المعروف أن للرقابة الداخلية مجموعة من المقومات والمتطلبات والإجراءات وتدخل المعلومة المحاسبية في كل مقوم ومتطلب عند تشغيل كل مكون وتنفيذ كل إجراء، فأصبح توفير ما تحتاجه الرقابة الداخلية من معلومات محاسبية ملاءمة يعزز قيام كل عنصر ومقوم بوظيفته بفاعليته المتوقعة وبالتالي يمكن ضمان صحة نتائج، وفي حال عدم توفير المعلومة المحاسبية الملاءمة فهذا يعني تعطيل جزء من أعمال الرقابة الداخلية والاكتفاء ببعض الإجراءات والتنازل عن البعض الآخر كون النظام المحاسبي لا يقدم المعلومة المطلوبة لتحقيق تشغيل المقوم والإجراء.

---

[1] خالد الرواحي، "المقومات الأساسية للتدقيق الداخلي ومدى توفرها بوزارات الخدمة المدنية بسلطنة عُمان"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة ال البيت، الأردن، 2007.

من البديهي ان تحتاج الإدارة إلى المعلومات المحاسبية التي تتصف بالواقعية والدقة والتوقيت المناسب لضمان سلامة تنفيذ إجراءات الرقابة الداخلية، بما يعزز زيادة فعالية الرقابة من خلال توفير المعلومات الكافية والمتكاملة من أجل تسهيل عمل الرقابة والتدقيق الداخلي مما يعني أن عدم توفير النظام المحاسبي لما يتطلبه نظام الرقابة من معلومات يمكن أن يؤثر على فاعلية أداء نظام الرقابة الداخلية وبالتالي على صحة ودرجة الثقة والاعتمادية على نتائجه.

وقد بين المعيار رقم (300) أن أهداف التدقيق الداخلي التأكد من تكامل المعلومات المالية والتشغيلية والتقارير، وتحديد أن المنظمة تلتزم بالقوانين والسياسات والإجراءات والأدوات المالية. وفحص فيما إذا كانت المؤسسة تعمل بفاعلية وبطريقة اقتصادية وتحديد فيما إذا كانت موارد المنظمة مناسبة وتستغل لتحقيق الأهداف والأغراض التي خصصت من اجلها. والتأكد من أن أنظمة حماية الأصول توفر الحماية المناسبة للأصول[1].

تعتبر الرقابة الداخلية من أهم العناصر التي يعتمد عليها المراجع عند قيامة بعملية المراجعة، حيث نجد أن المعيار الثاني من معايير العمل الميداني قد نص على ضرورتها لعملية المراجعة[2].

كما تستخدم المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المحاسبية في تسجيل الإنجازات وتوجيه أو جذب الانتباه وحل المشاكل وبمعنى أخر فإن المعلومات التي تتضمنها التقارير تستخدم في الإجابة على الأسئلة ما مدى التقدم؟ وما هي المشكلة؟ وما هو الحل؟[3]

ومن الناحية السلوكية نجد أن المعلومات التي تتضمنها التقارير ضرورية لإعلام وتوجيه وحفز الشخص الذي يتلقى التقارير،وتؤثر في توقعات صانع القرار بالنسبة للأحداث القادمة بحيث احتمت حدوثالا واقعة معينة على أساس المعلومات التي تتضمنها التقارير فإنه يكون في مركز أفضل لتقييم النتائج المتوقعة من قرارات عديدة ممكنة.

ويرى الباحث أن اعتماد صانع القرار على المعلومات الملاءمة لغايات الرقابة الداخلية يعني أنها خالية من الشوائب والأخطاء والتحريف الأمر الذي يزيد من درجة الاعتمادية عليها في اتخاذ القرار ويعطي نوع من التأكيدات بصحة التوقع وتقليل درجة عدم التأكد.

---

[1] الاتحاد الدولي للمحاسبين/ مرجع ذاتة ص : 19 .

[2] خالد عبدالله ، مرجع ذاتة ص : 53

[3] http://almohasb1.blogspot.com/2009/03/accounting-information.html

تعتبر المعلومات المحاسبية من الأهمية بمكان لكافة المستخدمين ومحورية دورها يستلزم دراسة كافة المستجدات التي تعمل على تطويرها لتحسينها المخرجات وفق متطلبات مستخدميها وارتباطاً بالمتغيرات المحيطة للبيئة المعلوماتية، والمنظمات على اختلافها واختلاف أهدافها وتوجهاتها تعد في أمَسَّ الحاجة في الوقت الحالي لتحسين مردود وظائف التخطيط، الرقابة، تقييم الأداء، مزيدا من المعلومات التي تتسم بالشفافية، ويعتبر تطوير نظم المعلومات من الأمور الهامة ارتباطا باتجاهات الجودة والجودة الكلية، وبالتالي يجب السعي نحو جودة المعلومات والتقارير والقرارات المالية والإدارية والاستثمارية على سبيل الحفاظ على الأموال المستثمرة في الشركات.[1]

حاجة الإدارة إلى المعلومات المحاسبية

من البديهي ان تعتمد صحة القرارات على مدى صحة المعلومات التي تتخذ على أساسها فإذا كانت المعلومات خاطئة أو غير ملاءمة فمن الطبيعي أن نتوقع قرارات غير سليمة. وكل ما تحسنت جودة المعلومات كلما زادت جودة القرارات، وتعتبر المعلومات المحاسبية مثل التكاليف والإيرادات والأصول ومقاييس الربحية ومصادر واستخدامات الأموال جزء من المعلومات الكمية، وتوجد معلومات كمية غير محاسبية مثل عدد العمال، الأمتار، الأطنان، حجم النشاط.

نظرا لحاجة الشركات لتخفيض تكاليف إنتاجها وهذا مطلب مستمر ومعروف فان الأمر يتطلب تعزيز الرقابة على تكاليف التشغيل بما يعمل على تخفيض التكاليف وترشيدها. ويعتبر استخدام المعلومات المحاسبية المناسبة بشكل فعال في التخطيط والرقابة إذا أعدت بناءً على نظم محاسبية سليمة ووعي إداري له دور فعال في السيطرة على عناصر التكاليف بما يحقق كفاءة التشغيل، لما لدور المعلومات المحاسبية في الرقابة الإدارية من إمكانية تفادي المشاكل الإدارية، وخصوصاً أنه قد يكون بين الجانب النظري والتطبيقي لاستخدام المعلومات المحاسبية لمواجهة مشاكل الإدارة. وهذا يتطلب وصف الرقابة الإدارية المتوفرة حالياً في المنشأة والتعرف على والاستخدام الإداري لتلك المعلومات هناك اختلافاً[2].

---

[1] نتائج ندوة دور المعلومات المحاسبية في دعم اتخاذ القرار الإداري، جمهورية مصر العربية، 19- 23 نوفمبر 2006.
http://www.arado.org.eg/AradoActivitiesDetails.asp?type=N&id=1104

[2] ماهر السعدي، "دور المعلومات المحاسبية في الرقابة الإدارية، دراسة تطبيقية على الخطوط الجوية العربية السعودية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الملك عبدالعزيز، كلية الاقتصاد والإدارة ، السعودية، 2000م.

اعتبارات ممارسة الرقابة الداخلية على الأداء:

يجب أن يتم الأخذ في الاعتبار تأثير العوامل التالية عند ممارسة رقابة الأداء وتقيمه.

-1- الخطة التنظيمية.

-2- معايير قياس وتقييم الأداء.

-3- إعداد التقارير حسب خطوط السلطة والمسئولية.

-4- الإدارة بالاستثناء.

-5- الخطوات المصححة.

-6- الاعتدال في الرقابة.

المعلومات المحاسبية ورقابة الأداء

تهتم تقارير الاداء بالبيانات المتعلقة بمستوى الاداء داخل مراكز النشاط المختلفة في المشروع ، وتغطي اساسا تقارير معينة مثل : تقارير المخازن وتقارير الانتاج وتقارير الصيانة وتقارير اداء العاملين. اما تقارير الاداء المتوقع فتهتم بالبيانات المتعلقة بالقرارات الادارية والتي تؤثر على استراتيجيات وسياسات المشروع وتغطي اساسا الموازنات التخطيطية[1] .

ويرى الباحث ان الموازنة لأي شركة انعكاسا لخطة عملها ولأدائها المتوقع تحقيقها خلال الفترة القادمة على شكل أرقام، حيث يمكن اعتبار الموازنة كاداه رقابية للشركة، وظل المعروض من المعلومات المحاسبية الواردة في الموازنة يمكن تحديد نسب الإنجاز بمقارنة المتحقق الفعلي مع أرقام الموازنة.

تمارس الإدارة وظيفة الرقابة من خلال التقارير (المعلومات) التي يوفرها المحاسب عن الفعليات مقومة ومقاسه في ضوء المخططات. وما ينتج عنها من انحرافات مع تحليل الانحرافات حسب مسبباتها ومراكز المسؤولية عنها، واقتراح الإجراءات المصححة لها. وتتابع الإدارة ما تحقق من أهداف والعقبات التي تعترض تحقيق الأهداف وتتخذ الإجراءات الكفيلة لتفادي هذه العقبات[2].

---

[1] وجدي شركس، **" الاطار والاساسيات في المراجعة: تدقيق النظم المحاسبية التقليدية والالكترونية"**، ذات السلاسل ، الكويت،ص ص 230، 1987.

[2] http://q8control.com/efn.html

ويمكن تلخيص المهام الرئيسية للمحاسب الإداري في الآتي:[1]

1- جمع المعلومات من داخل وخارج المنشأة.

2- تحليل المعلومات وتبويبها في مجموعات متجانسة.

3- تقييم المعلومات وتحديد المعلومات الملاءمة وغير الملاءمة وترتيب الملاءمة حسب أهميتها (واستبعاد غير الملاءمة).

4- تقديم المعلومات في صورة تقرير بطريقة تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات.

ويرى الباحث هناك اعتماد وبشكل أساسي وكبير على المعلومات المحاسبية التي تخدم في الرقابة والتخطيط للمستقبل لتحقيق أهداف المشروع بكفاءة عالية وليس هناك من ضمان لصحة ودقة البيانات المحاسبية إلا عن طريق فحصها في مرحلة المدخلات لضمان صحتها ودقتها كمدخلات للنظام المحاسبي والتأكد من المعالجة المحاسبية الصحيحة لها وفق المعايير المحاسبية وسياسات وإجراءات الشركة والرقابة عليها كمخرجات للتأكد من صحتها وتحقيقها لأغراض التقارير التي أعدت من اجلها وفي جميع المراحل السابقة لابد أن تكون المعلومات المحاسبية ملاءمة لنماذج الفحوص والاختبارات الرقابية التي ستنفذها دائرة التدقيق الداخلي لضمان تنفيذ عملية إجراء الفحوصات والوصول إلى نتائجها الصحيحة غير المضللة.

(1) http://www.kau.edu.sa/Files/0004641/Subjects.

المبحث الرابع

الدراسات السابقة

مقدمة:

لغايات القاء الضوء على تجارب وخبرات الباحثين في المجالات الوثيقة الصلة موضوع الدراسة وبما يفيد الدراسة الحالية، قام الباحث بحصر اهم الدراسات السابقة وكالاتي.

الدراسات العربية:

دراسة الصغير (2005)[1] بعنوان: "دور نظم المعلومات المحاسبية في الرقابة على التسهيلات الائتمانية في المصارف التجارية الليبية". وهدفت هذه الدراسة إلى بيان دور نظم المعلومات المحاسبية في الرقابة على التسهيلات الائتمانية في المصارف التجارية الليبية من خلال نظم المعلومات المحاسبية المعمول بها، وذلك من خلال التعرف على خصائص المعلومات المحاسبية التي تنتجها النظم المحاسبية ومدى اعتماد قرارات منح التسهيلات على المعلومات المحاسبية التي توفرها النظم المحاسبية المستخدمة في المصارف التجارية الليبية وبيان ما إذا كانت هذه النظم توفر معلومات عن قدرة وكفاءة العميل في الوفاء التزاماته. وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها، إن نظم المحاسبية المطبقة في المصارف التجارية الليبية تتصف بالكفاءة بصورة إجمالية وإن المعلومات المحاسبية التي تنتجها تتصف بخصائص نوعية تجعلها ملائمة لأغراض الرقابة على التسهيلات الائتمانية كونها حديثة وسهلة الفهم وتتميز بالموثوقية وتقدم في التوقيت المناسب وبالتالي يعتمد عليها في اتخاذ قرارات منح التسهيلات كما أن المعلومات التي توفرها تستخدم في تحقيق الرقابة على التسهيلات الائتمانية.

دراسة (دهمش وقراقيش، 2005)[2] الموسومة بـــ "دور تكنولوجيا المعلومات في رفع كفاءة نظم الرقابة الداخلية لدى الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة". وهدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور تكنولوجيا المعلومات في رفع كفاءة نظم الرقابة الداخلية إلى الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة. ولمعرفة ذلك تمحورت الدراسة حول سبع فرضيات، تتلخص في أثر إتباع أساليب الرقابة الداخلية المختلفة على كفاءة نظم الرقابة الداخلية إذ قام الباحثان بدراسة ميدانية علمية وعملية شملت جميع الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، المدرجة في بورصة عمان والبالغ عددها (89) شركة، اقتصرت العينة فيها على

---

[1] الصغير الصغير، "دور نظم المعلومات المحاسبية في الرقابة على التسهيلات الائتمانية في المصارف التجارية الليبيـــة"، رســـالة ماجستير غير منشورة، جامعة ال البيت، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، 2005.

[2] نعيم دهمش وجهاد قراقيش، "دور تكنولوجيا المعلومات في رفع كفاءة نظم الرقابة الداخلية لدى الـــشركات الـــصناعية الأردنيـــة المساهمة العامة"، **مجلةاربد البحوث والدراسات** ، المجلد 9، العدد1، 2005، ص68.

الشركات التي تعتمد اللغات الراقية في تصميم البرامج حيث بلغت (44) شركه. وتوصلت الدراسة إلى أن أنظمة الرقابة الداخلية، تواجه تحديات كثيرة في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات منها غياب التوثيق المستندي لأغلب عمليات النظام المحاسبي وتعقيد إجراءات المعالجة المحاسبية التي تتم من خلال الأنظمة المحوسبة فضلاً عن صعوبة تشغيل النظام في ظل غياب كادر مهني مؤهل تكنولوجيا، كما بينت أن استخدام تكنولوجيا المعلومات يؤدي إلى رفع كفاءة نظم الرقابة الداخلية ويضفي مصداقية عالية على مخرجات النظام المحاسبي. وبناءً على ما تحقق من نتائج فقد قدم الباحثان مجموعة من التوصيات كان أهمها حث الشركات الأردنية على تبني تكنولوجيا المعلومات، وتفعيلها في جميع أنظمتها والعمل على تأهيل الكوادر المحاسبية، وتثقيفها تكنولوجيا وإخراجهم إلى سوق العمل بجاهزية علمية وعملية مجدية.

وأظهرت **دراسة (قيقية، 2004)**[1] الموسومة بـــ "كفاءة مراجعة حسابات الجامعات الرسمية الأردنية في ظل الأنظمة المحاسبية الالكترونية"، هدفت هذه الدراسة إلى تقييم كفاءة مراجعة حسابات الجامعات الرسمية، في ظل الأنظمة المحاسبية الالكترونية من وجهة نظر موظفي أجهزة الرقابة الداخلية للجامعات الرسمية الأردنية وموظفي الدوائر المالية، المستخدمين للأنظمة المحاسبية الالكترونية والمراجعين الخارجيين المقيمين في الجامعات. لتحقيق هذا الهدف قام الباحث بجمع البيانات المتعلقة بالجانب الميداني، عن طريق تصميم استبانه تم توزيعها على عينة الدراسة المستهدفة. أظهرت نتائج الدراسة بأن كفاءة مراجعة الحسابات في الجامعات الرسمية الأردنية، قد ارتقت في ظل وجود أنظمة الرقابة محاسبية الكترونية بالإضافة إلى أن هنالك نسب متفاوتة في تأثير كل من المؤثرات التالية: أنظمة الرقابة الداخلية، ومواصفات النظام المحاسبي الالكتروني نفسه، والقوانين والأنظمة والتعليمات على كفاءة المراجعة للأنظمة المحاسبية الالكترونية، في الجامعات الرسمية الأردنية. كما بينت النتائج بأن عنصري الخبرة والتأهيل للعاملين في الجامعات الرسمية الأردنية، وكذا مراجعي الحسابات لا تؤثر بدلالة إحصائية على كفاءة مراجعة الحسابات في الجامعات الرسمية الأردنية. أوصت بضرورة ربط الأنظمة المحاسبية مع الأنظمة الإدارية بصورة تكاملية، للمساعدة في دعم القرارات الإدارية والتخطيط فضلاً عن تعزيز الأنظمة المحاسبية العاملة ببرامج فرعية وإجرائيات وعناصر الذكاء الاصطناعي مما يوفر مزيد من الثقة بنتائج العمل.

---

[1] إياد قيقية، "كفاءة مراجعة حسابات الجامعة الرسمية الأردنية في ظل الأنظمة المحاسبية الالكترونية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت المفرق، الأردن، 2004.

إما دراسة (**خصاونه، 2002**)[1] الموسومة بـــ "أثر تطور المعالجة الالكترونية للبيانات على أنظمة الرقابة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية".

والتي هدفت الدراسة إلى توضيح اثر تطور المعالجة الالكترونية على أنظمة الرقابة الداخلية ممثلة بجانبين:

الأول: ضوابط الرقابة العامة والتي هي عبارة عن إجراءات الرقابة العامة وإجراءات الرقابة على التوثيق وتطوير النظم، وإجراءات الرقابة التشغيلية

والثاني: ضوابط الرقابة على التطبيقات والتي هي عبارة عن إجراءات الرقابة على المدخلات وإجراءات الرقابة على المعالجة الالكترونية وإجراءات الرقابة على المخرجات.

خلصت هذه الدراسة إلى انه في ظل تطور المعالجة الالكترونية فإن نظام الرقابة الداخلية يحقق إجراءات الرقابة التنظيمية إجراءات الرقابة على المدخلات والمخرجات في البنوك وكذا إجراءات الرقابة على معالجة البيانات الالكترونية وأيضاً توصلت الدراسة إلى أن نظام الرقابة الداخلية يوفر إجراءات الرقابة على التوثيق وتطوير النظم في البنوك التجارية الأردنية.

أما دراسة (البلداوي، 1998)[2] الموسومة بـــ "أثر هيكل الرقابة الداخلية في فاعلية أداء الوحدات الاقتصادية: دراسة في عينة من الشركات الصناعية". فقد هدفت هذه الدراسة إلى تحليل وتشخيص مستويات توافر عناصر الرقابة الداخلية في الوحدات الاقتصادية التي مثلت عينة الدراسة وقد تناولت الدراسة في جانبها النظري في مفهوم الرقابة الداخلية، حيث استندت إلى بيان معايير التدقيق رقم (55) الصادر عن AICPA عام 1988 الذي حدد مكونات هيكل الرقابة الداخلية بثلاثة عناصر هي: بيئة الرقابة والنظام المحاسبي وإجراءات الرقابة. خلصت هذه الدراسة إلى توفر بيئة للرقابة الداخلية على مستوى إجمالي العينة إذ أظهرت نتائج الدراسة توفرها بدرجة متوسطة في القطاعين العام والمختلط بينما توفرت بدرجة كبيرة في وحدات القطاع الخاص كما بينت وجود، التزام كبير بالمقومات الأساسية للنظام المحاسبي الموحد على مستوى إجمالي العينة، وإن إجراءات الرقابة لم تكن بالمستوى الذي يلبي الطموح وبالشكل الذي يدعم الرقابة الداخلية في الوحدات الاقتصادية التي خضعت للدراسة.

---

[1] ريم خصاونة، "أثر تطور المعالجة الالكترونية للبيانات على أنظمة الرقابة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الأردن، 2002.

[2] شاكر البلداوي، "أثر هيكل الرقابة الداخلية في فاعلية اداء الوحدات الاقتصادية: دراسة في عينة من الشركات الصناعية"، أطروحة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة الجامعة المستنصرية، العراق 1998م.

الدراسات الاجنبية:

هدفت دراسة (Manson&mecartneey& Sherer، 2002)[1] الموسومة بـــ "مكننة التدقيق كرقابة في شركات التدقيق"، إلى استكشاف طبيعة أتمتة التدقيق كأسلوب للرقابة في شركات التدقيق، حيث ركزت محاور الدراسة على عملية معالجة البيانات وكادر التدقيق من حيث مقاومة التغيير والمنافسة ولتحقيق أهداف الدراسة تم تحليل البيانات باستخدام الإطار النظري وتطبيق نظرية في محاولة لبحث تأثيره تكنولوجيا المعلومات في المنشآت، حيث استند الباحث إلى دراسة مسح سابقة تم من خلالها مقابلة كادر التدقيق ومن كل المستويات الإدارية في أكبر (5) شركات تدقيق في المملكة المتحدة.

أظهرت نتائج الدراسة أن أتمتة التدقيق لا يمكن أن ينظر إليها ببساطة على أنها تقنية لتحسين النوعية فقط أو معدل الإنتاجية لعملية التدقيق، إنما هي أيضا ذات قيمة في عملية المنافسة السوقية بين شركات التدقيق كما أنها تساعد الشركات على الترويج لدى كل من العملاء وعلى المستوى الداخلي للشركة.

وهدفت دراسة (Christ,1993)[2] الموسومة بـــ "أدلة علي طبيعة مشكلة وضوح تخطيط عملية التدقيق: اختيارات على الردود الفعلية للمدققين"، هذه الدراسة إلي التحقيق في طبيعة تطور مشكلة وضوح تخطيط عملية التدقيق بناءً على الردود الفعلية للمدققين.تم صياغة فرضيات الدراسة على أساس أن زيادة في الخبرة المدقق تجعله قادراً على تخطيط عملية التدقيق، من خلال تجميع اكبر قدر ممكن من المعلومات المتوفرة والتي لها علاقة بالعميل محل التدقيق، حيث تم إجراء الدراسة على عينة من المدققين تبلغ (211) مدققاً تمثل ثمانية مكاتب تدقيق كبيرة في الولايات المتحدة الأمريكية، وتم تقسيم هؤلاء المدققين حسب خبراتهم. أظهرت هذه الدراسة وجود فرق بين مشكلة وضوح تخطيط عملية التدقيق لدي مديري التدقيق ومديري المشاركين وبين المتدربين والمدققين المساعدين، إذ أن

وبينت دراسة (Whit, K.R., and Alexander. 1991)[3] الموسومة بـــ "الرقابة الداخلية: الاتجاهات والممارسات" مدى توافق الجانب المهني والنظري للرقابة الداخلية في الولايات المتحدة الأمريكية والتي أعدت لمعهد المراجعين الداخلين في أمريكا، وانتهج الباحثان

---

(1) S., S. Manson & Mecartneey & Sherer ,"**Audit Automation As Control Within Audit Firms**",Institute of Chartered Accountants of Scotland, 2002.

(2) Mary York Christ, "Evidence on Nature of Audit Planning Problem Representations; An examination Of Auditor Free Recalls", **Accounting Review**, Vol. 68, No. 2, April, 1993.

(3) Whit, K. R., and Alexander, "The. Internal Auditing: Tends and Practices". **Journal Of Institute Of Internal Auditor**. March. 1991. pp. 25.48.

المنهج التحليلي للتعرف على مدى توافق الجانب المهني والنظري للرقابة الداخلية. توصلت الدراسة إلى أن معظم المشروعات تعزز دوائر المراجعة الداخلية التابعة لها بموظفين متخصصين في الفروع أخرى غير المحاسبة مثل الضرائب، المحاسب والإدارة. كما أوضحت أن هناك أعمال غير رقابية قد شارك بها المراقبين الداخليين وقد بلغ نسبة تلك الأعمال (16%) من الأعمال الاعتيادية، وهذا يدل على اختلاف الجانب النظري له وإن قيام المراقب الداخلي بأعمال تنفيذية ليس من مهام الرقابة الداخلية سيؤدي إلى إضعاف موضوعيتهم عند إبداء أرائهم.

وقد بين **(Dittenhofer, 2004)**[1] بعنوان فاعلية التدقيق الداخلي: شمولية الطرق الحالية، واشارت الى أن هدف التدقيق الداخلي تحديد فيما إذا كانت رقابة المدقق عليهم قائمة وفعالة وفي مصلحة تحقيق أهدافهم، وتشمل تأكيد وضمان سلامة الرقابة المالية والرقابة التشغيلية (الأداء) وان القوائم المالية وتقارير التشغيل (الأداء) موثوقة ويعتمد عليها والالتزام بالقوانين والأنظمة والسياسات والإجراءات والاتفاقيات والعقود وغيرها من الأدوات المالية والممارسة الجيدة ومع الأعراف الأخلاقية والثقافية وتقييم أداء الإدارة التنفيذية والوسطى والعليا والإجراءات الوقائية لموجودات المنظمة المادية والفكرية والثقافية.

أوصت الدراسة بضرورة قيام الإدارة العليا في الشركات بإجراءات رقابية سليمة تغطي كافة أنشطتها عن التزام العليا بشكل مستمر بدعم أقسام الرقابة الداخلية وذلك بإقامة أو إرسال منتسبيها لدورات تدريبية تساعد على تطوير إمكانياتهم الرقابية.

تتميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة في انه تتطرق الى مقومات الرقابة الداخلية وعلاقتها بالمعلومات المحاسبية، في حين ان الدراسات السابقة ركزت على الادلة والممارسات والاتجاهات والحفاظ على امن المعلومات المحاسبية وعلاقة الرقابة الداخلية بأداء الوحدات الاقتصادية

(1) Dittenhofer, M., 2004, "Internal Auditing Effectiveness: An Expansion of Present Methods", **Managerial Auditing Journal**, Vol. (16) No (8), pp. 443-450.

الفصل الثالث

منهجية الدراسة (الطريقة والإجراءات)

- مقدمة
- أساليب جمع البيانات
- تطوير أداة الدِّراسة والتعريف بها
- مجتمع الدراسة وعينتها
- الأساليب الإحصائيَّة المستخدمة في معالجة البيانات الاختبارات الخاصَّة بأداة الدِّراسة
- تحليل الخصائص الديموغرافيَّة للمدققين الداخليين عينة الدراسة

مقدمة:

يتناول هذا الفصل توضيحاً لمنهجِّية الدِّراسة المتبعة، حيث يحتوي على أساليب جمع البيانات ومنهجِّية تطوير أداة الدراسة والتعريف بها فضلاً عن الاختبارات الخاصة بأداة الدراسة، والأساليب الإحصائيَّة المستخدمة في تحليل البيانات واختبار الفرضيات، فضلاً عن تحليل الخصائص الدِّيموغرافيَّة لأفراد فئات العينة.

أساليب جمع البيانات:

اعتمد الباحث في جمع البيانات اللازمة لهذه الدِّراسة على نوعين من البيانات على النحو الآتي:

البيانات الثانوية:

تتمثل هذه البيانات في مجموعة من الكتب والدوريات العربيَّة والأجنبيَّة، وأدلة التدقيق الدوليَّة وخصوصا الرقابية والدِّراسات المنشورة، والرسائل الجامعية، إضافة إلى المواقع المتاحة عبر شبكة الإنترنت، بحيث تمَّ تغطية الجزء النظري من الدِّراسة والذي يعتبر أساسياً في إجراء الدِّراسة الميدانية.

البيانات الأولية:

لتحقيق أهداف الدِّراسة قام الباحث بجمع البيانات الأولية عن طريق استخدام أسلوب الاستقصاء، حيث تمَّ تصميم الاستبانة، وتمَّ صياغة فقراتها بالاعتماد على المراجع والكتب والدوريات العربيَّة والأجنبيَّة.

تطوير أداة الدِّراسة والتعريف بها:

شملت عملية تطوير الاستبانة على عدة خطوات حتى وصلت إلى الصيغة النِّهائية، وتتلخص هذه الخطوات بالآتي:

1. تمَّ استعراض الأدبيات المتعلقة بالمعلومات والأنظمة المحاسبية وبنظام الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي وبعض نشراتٍ معايير التدقيق ذات العلاقة.
2. قام الباحث بتبويب أسئلة الاستبانة إلى عدة محاور، حيث قام مع المشرف بمراجعتها للتأكد من شموليتها، وتغطيتها لجوانب الدِّراسة الأساسيَّة.
3. تمَّ عرض أداة الدِّراسة على عدد من الأساتذة الأكاديميين وكذلك عدد من المدققين الداخليين، للتأكد من تغطيتها وشموليتها لجوانب الموضوع، ووضوحها وإزالة الغموض الذي قد يكتنف عناصرها. حيث تم تصميم وصياغة نموذج جدول الاستبانة والذي اشتمل على أسئلتها وفي المقابل مجموعة من الخانات التي تمثل ملائمتها من الناحية اللغوية والموضوعية وتركت خانة تحت عنوان الملاحظات والتعديلات المطلوبة لتسهيل مهمة المحكم.
4. تم تعديل أداة الدِّراسة بموجب الملاحظات التي أبداها المحكَّمون لاسيما الملاحظات التي تم الإجماع عليها.
5. تم توزيع الاستبانة باليد على المراقبين والمدققين الداخليين العاملين في وحدات الرقابة والتدقيق الداخلي في الشركات المساهمة الكويتية.

اشتملت أداة الدِّراسة على (6) مجالات رئيسيَّة يمكن بيانها كالآتي:

1. المجال الأول: يحتوي هذا المجال على الخصائص الديموغرافيَّة للمستجيبين مثل: المؤهل العلمي، والتخصص، والمستوى الوظيفي، وعدد سنوات الخبرة في أعمال التدقيق والرقابة الداخلية.
2. المجال الثاني: ويحتوي على (15) بند تعود لدرجة توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية والمتعلقة بالبيئة الرقابية.
3. المجال الثالث: اشتمل هذا المحور على (7) بنود تعود لدرجة توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية والمتعلقة بالتأكيدات.
4. المجال الرابع: يحتوي على (8) بنود تعود لدرجة توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية والمتعلقة بالأنشطة الرقابية.
5. المجال الخامس: ويتناول هذا المحور (15) بند تعود لدرجة توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية بتقدير المخاطر.
6. المجال السادس: اشتمل هذا المحور على (10) بنود تعود لدرجة توفر الملائمة في المعلومات المحاسبية بتقييم الأداء.

جدول رقم (1)

فئات الإجابات والدرجات المقابلة لها

درجة القياس	الدرجات المقابلة
5	موافق بشدة
4	موافق
3	محايد
2	غير موافق
1	غير موافق بشدة

وقد تمَّ تقسيم الأوساط الحسابية إلى ثلاث فئات:

الفئة الأولى: وخصصت للأوساط الحسابية التي تتراوح ما بين 1 إلى أقل من 2.5 وتعني الملائمة بدرجة متدنية.

الفئة الثانية: وخصصت للأوساط الحسابية التي تتراوح ما بين 2.5 إلى أقل من 3.5 وتعني الملائمة بدرجة متوسِّطة.

الفئة الثالثة: وخصصت للأوساط الحسابية التي تتراوح ما بين 3.5 إلى 5 وتعني درجة تعني الملائمة بدرجة عالية.

هذا واعتمد الباحث على وسط فرضي مقداره (3.5).

مجتمع الدراسة وعينتها

يتكون مجتمع الدراسة من الشركات المساهمة الكويتية وقد اقتصرت الدراسة على الشركات المساهمة المتداولة أسهمها في بورصة الكويت والبالغ عددها (188) شركة حسب نشرة سوق الكويت لعام 2008، حيث أن الشركات المساهمة غير المتداولة أسهمها صغيرة الحجم وقد تكون عائلية وبالتالي لايوجد بها وحدات رقابة داخلية، و بعد تحضير قائمة بأسماء تلك الشركات و عناوينها، تم الاتصال بهذه الشركات لمعرفة فيما إذا كانت توجد بها وحدات رقابة داخلية حيث تبين أن هنالك (133) شركة يوجد بها وحدات رقابة داخلية ، و تم توزيع الاستبيان على الشخص الأول في وحدات الرقابة بواقع استبيان لكل شركة، و رفضت إدارة (11) شركة استقبال الباحث. والجدول التالي يبيِّن عدد الاستبانات الموزعة والمستردة والخاضعة للتحليل.

جدول رقم (2)

استجابات العيّنة المستهدفة من المدققين الداخليين العاملين في الشركات المساهمة الكويتية

بيـــــــــان	العدد	النسبة
الاستبانات الموزعة	122	%100
الاستبانات المستردة	110	%90
الاستبانات غير الصالحة للتحليل من الاستبانات الموزعة	12	%10
الاستبانات الخاضعة للتحليل من الاستبانات الموزعة	98	%80
الاستبانات الصالحة للتحليل من الاستبانات المستردة	98	%90

الاختبارات الخاصَّة بأداة الدِّراسة:

تهدف هذه الاختبارات إلى التأكد من أنَّ الأداة التي تم استخدامها في هذه الدِّراسة تقيس فعلياً ما ينبغي قياسه، كما تهدف إلى التعرف على درجة مصداقية إجابات العينة، ومن الاختبارات التي تمَّ استخدامها في هذه الدِّراسة الآتي:

صدق الأداة:

هي عملية التأكد من أنَّ العبارات التي تحتويها أداة الدِّراسة يمكن أن تؤدي إلى جمع البيانات بدقة (Sekaran,2003)[1]، ولتحقيق ذلك قام الباحث بعرضها على مجموعة من المختصين في مجال التدقيق (أكاديميِّن ومهنيِّن) بهدف التأكد من وضوح العبارات المستخدمة وسهولتها، وشمولها وقدرتها على تحقيق أهداف الدِّراسة، حيث تمَّ تحكيمها من قبل أعضاء من الهيئة التدريسية وقد تمَّ الأخذ بالملاحظات والآراء التي أبداها المحكَّمون وخصوصاً الملاحظات التي توافقت الآراء حولها.

ثبات الأداة (Reliability):

لاختبار ثبات الاستبانة وإمكانية الاعتماد عليها في اختبار الفرضيات وتحقيق أهداف الدِّراسة، فقد تمَّ استخدام مقياس الاتساق الداخلي كرونباخ ألفا **(Cronbach Alpha)** لقياس درجة الإعتمادية إجابات عينة الدِّراسة على أسئلة الاستبانة.

---

(1) Uma, Sekaran, **"Research Methods for Business: A Skill Building Approach",** 7th Edition, John Wiley and Sons Inc., New York, 2003, p. 84.

ويمكن تفسير ألفا (α) على أنَّها معامل الثبات الداخلي (**Internal Consistency**) بين الإجابات، ولذا فإنَّ قيمتها تتراوح بين (صفر، 1) وأنَّ القيمة المقبولة إحصائياً لهذا المقياس هي 60% فأكثر(Sekaran, 2003).

وقد أظهرت نتائج احتساب هذا المعامل أنَّ ثبات الفقرات كان عالياً جداً، مما يؤكد إمكانية الاعتماد على الاستبانة في اختبار الفرضيَّات، كما يوضح ذلك الجدول (3).

جدول رقم (3)

اختبار ثبات أداة الدِّراسة

التسلسل	الفرضية	عدد الأسئلة	قيمة معامل ألفا
الفرضية الأولى	لا تتلاءم المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية مع متطلبات البيئة الرقابية	**15**	**%87**
الفرضية الثانية	لا تتلاءم المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية مع متطلبات التأكيدات الرقابية	**7**	**%88**
الفرضية الثالثة	لا تتلاءم المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية مع متطلبات الأنشطة الرقابية	**8**	**%95**
الفرضية الرابعة	لا تتلاءم المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية مع متطلبات رقابة المخاطر	**15**	**%90.5**
الفرضية الخامسة	لا تتلاءم المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية مع متطلبات رقابة الأداء	**10**	**%86.5**
أسئلة الاستبانة ككل		**55**	**% 89.1**

الأساليب الإحصائيَّة المستخدمة في معالجة البيانات

تم الاعتماد على عدد من الأساليب الإحصائيَّة باستخدام برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (**SPSS**)، وذلك من أجل تحليل البيانات التي تمَّ الحصول عليها لتحقيق أهداف الدِّراسة واختبار فرضيَّاتها. وفي ضوء طبيعة متغيرات الدِّراسة وأساليب القياس وأغراض التحليل فقد تمَّ استخدام الأساليب الإحصائيَّة الآتية:

الوسط الحسابي:

يعتبر هذا المقياس أحد أهم مقاييس النزعة المركزية من الأساليب الإحصائية الوصفيَّة واستخدم لوصف إجابات المستجيبين .

الانحراف المعياري:

يعبِّر عن مقدار تشتت القيم عن وسطها الحسابي مقاساً بوحدات المتغيِّر نفسه.

اختبار ثبات الأداة **(Reliability Test)**:

تمَّ استخدام اختبار Cronbach Alpha لقياس ثبات أداة الدِّراسة ومقدار الاتساق الداخلي لها.

اختبار T للعينة الواحدة **(One Sample T- Test)**:

يستخدم لفحص ما إذا كان متوسط متغير ما لعينة واحدة يساوي قيمة ثابتة.

تحليل الخصائص الديموغرافيَّة للمدققين الداخليين عينة الدراسة:

تتضمن استعراض الخصائص الديموغرافيَّة للعينة المستجيبة استخلاصهما من فقرة المعلومات العامَّة التي تضمَّنتها الاستبانة.

جدول رقم (4)

تحليل الخصائص الديموغرافيَّة للمدققين الداخليين عينة الدراسة

المتغير	فئات المتغير	التكرار	النسبة المئوية
الجنس	ذكر	95	%97
	أنثى	3	%3
العمر	اقل من 25	9	%9.18
	من 25- أقل من 35	44	%44.9
	من 35- أقل من 45	19	%19.4
	من 45- أقل من 55	20	%20.4
	من 55 سنة فأكثر	6	%6.1
المؤهل العلمي	ثانوية عامة	-	
	دبلوم متوسط	5	%5.1
	بكالوريوس	78	%79.59
	دبلوم عالي	9	%9.18
	ماجستير	6	%6.12
	دكتوراه	-	-
التخصص العلمي	محاسبة	55	%56.1
	علوم إدارية	11	%11.2
	علوم مالية ومصرفية	7	%7.1
	اقتصاد	10	%10.2
	قانون	9	%9.18
	تكنولوجيا معلومات	-	-
	أخرى	6	%6.12
سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	11	%11.2
	من 5 إلى أقل من 10 سنوات	40	%40.8
	من 10- إلى أقل من 15 سنة	19	%19.3
	من 15 سنة إلى أقل من 20	21	%21.5
	20 سنة فأكثر	7	%7.14
المجموع		98	%100

الجنس: يبيِّن الجدول رقم (4) أنَّ (97%) من أفراد العينة من الذكور، بينما فقط (3%) من العينة هم من الإناث، وقد يعزى الانخفاض الكبير في نسبة الإناث إلى عدم رغبتهن بتحمل

مسؤوليات كبيرة في طبيعة العمل الذي يمارسنهن، مما يؤدي إلى رغبتهن في التوجه إلى وظائف أقل درجة من المسؤولية **أو** المخاطرة والدقة.

العمر: يلاحظ من جدول (4) أن (9.18%) من أفراد العينة تقل أعمارهم عن 25 سنة وإن (44.9%) من العينة تتراوح أعمارهم ما بين 25 إلى أقل من **44** سنة، كما أن (19.4%) من العينة تتراوح أعمارهم ما بين 35 إلى 45 سنة، بينما يوجد (20.4%) من العينة أعمارهم من 45الى أقل 55 سنة، وأن (6.1%) أعمارهم 55 سنة فأكثر، ونستنتج أن حوالي (50%) من أفراد العينة عن من تقل أعمارهم عن 35 سنة ما قد يعني أن لديهم الرغبة والطموح والتقبل لعمليات التغيير والتطوير.

المؤهل العلمي:

يظهر الجدول أن (5.1%) من أفراد العينة يحملون شهادة دبلوم متوسط، وان كانت نسبتهم قليلة جدا، فقد تكون هناك حاجة إلى إلحاقهم ببرامج دراسات جامعية لتحسين معارفهم.

بينما نجد أن (79.59%) من أفراد العينة يحملون شهادة بكالوريوس وهم يمثلون نسبة الغالبية العظمى من العينة، ويعتبر مستواهم الأكاديمي مؤهل لهم للعمل كمدققين داخليين، بينما نجد (9.18%) من أفراد العينة حاصلين على شهادة دبلوم عالي مما يعني تميزهم الأفضل من الناحية التعليمية الأكاديمية بينما نجد أن (6.12%) من أفراد العينة حاصلين على درجة الماجستير مما يعني أنهم يحملون أعلى مستوى شهادة أكاديمية من مجمل العينة كونه لا يوجد حملة شهادة دكتوراه نهائيا ضمن العينة، وأنه بإمكانهم متابعة دراستهم الأكاديمية للحصول على شهادة الدكتوراه إن رغبوا أو رغبت شركاتهم في ابتعاثهم وتطويرهم علميا.

التخصص العلمي:

يبين الجدول أن (56.1%) أي ما يزيد عن النصف من أفراد العينة متخصصين في المحاسبة وهذا يعني أنهم الأقدر على التعامل مع المعلومات المحاسبية والأنظمة الرقابية كونهم من الدارسين لها في تخصصهم مما يعزز الثقة في إجاباتهم، بينما هناك (11.2%) من أفراد العينة لديهم تخصص علوم إدارية وأن(7.1%) لديهم تخصص علوم مالية ومصرفية وأن (10.2%) لديهم تخصص اقتصاد وهذه كلها تخصصات وثيقة والصلة بأنشطة الشركات الاقتصادية والمالية بينما هناك ما نسبته (9.18%) من أفراد العينة يحملون تخصص القانون، وهؤلاء يمكن أن يستفاد منهم في الرقابة والتدقيق الداخلي من النواحي القانونية ومدى امتثال العمليات المالية للمتطلبات والأنظمة الداخلية في الشركة أو الحكومية منها.

ومن الجدير بالذكر أنه لا يوجد احد من أفراد العينة متخصص في تكنولوجيا المعلومات علما أن هذا التخصص أصبح ضروريا في ظل الأنظمة المحاسبية والرقابية الالكترونية. كما أن ما نسبته (6.12%) من أفراد العينة يحملون تخصصات أخرى غير السابقة الذكر كالإحصاء والتأمين والعلوم السياسية والإعلام.

سنوات الخبرة:

يبين الجدول أن (11.2%) من أفراد العينة يمتلكون سنوات خبرة أقل من 5 سنوات، مما قد يعني أنهم حديثو التخرج بينما (40.8%) من العينة تراوحت فترات خبراتهم من 5 إلى أقل من 10 سنوات مما يشير إلى أنهم ذوي خبرة جيدة في مجال العمل حيث مارسوه لفترة مناسبة. بينما نجد أن هناك مجموعة من أفراد العينة ذوي خبرة طويلة جدا حيث تبين أن (19.3%) تراوحت خبراتهم من 10 إلى أقل من 15 سنة وأن (21.5%) من العينة خبراتهم من 15 سنة إلى أقل من 20 سنة، وأن (7.14%) من العينة تزيد خبراتهم عن 20 سنة فأكثر، مما يعني احترافهم في العمل وإدراكهم الكبير لموضوع الدراسة.

وفي المجمل وفي ظل جميع المؤشرات التي وفرها الجدول أعلاه يمكن اعتبار أفراد العينة مؤهلين بشكل كافٍ لفهم أسئلة الاستبانة، والإجابة عليها بآراء تعزز من موثوقية الاعتماد عليها.

الفصل الرابع

تحليل البيانات ومناقشتها

تحليل البيانات ومناقشتها

يشمل هذا الفصل تحليل البيانات الميدانية التي جمعت من الشركات الكويتية بقصد التعرف على ملاءمة المعلومات المحاسبية لمقومات نظام الرقابة الداخلية فيها وتحقيق أهدافها والإجابة على أسئلة الدراسة، بالإضافة إلى اختبار الفرضيات تحقيقا لأهداف الدراسة.

• الإجابة على أسئلة الدراسة:

لتحقيق هدف الدراسة فقد تم تحديد (55) عبارة تقيس درجة ملاءمة المعلومات المحاسبية لمتطلبات نظام الرقابة الداخلية، وتوزعت هذه العبارات على خمس مجالات تمثل المقومات الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية والتي تم تحديدها استنادا لما ورد في المراجع العلمية المتخصصة والدراسات والأبحاث المنشورة والتي أجمعت على هذه المقومات والمتطلبات، وهذه المجالات هي:

1. متطلبات البيئية الرقابية.
2. متطلبات التأكيدات الرقابية.
3. تحقيق الأنشطة الرقابية.
4. متطلبات رقابة المخاطر.
5. متطلبات رقابة الأداء.

وتم تحليل البيانات التي جمعت من المدققين الداخليين العاملين في الشركات المساهمة الكويتية، حيث تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمعرفة مدى ملاءمة المعلومات المحاسبية في هذه الشركات لمتطلبات ومقومات الرقابة الداخلية فيها. وفيما يلي شرحا لهذه المتطلبات ومدى وفاء المعلومات المحاسبية لهذه المتطلبات.

• ملاءمة المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية لمتطلبات البيئة الرقابية:

لمعرفة مدى ملاءمة المعلومات المحاسبية لمتطلبات البيئة الرقابية فقد تم تحديد (15) عبارة لقياس هذا المجال، ويبين جدول (5) المتوسطات الحسابية والانحراف المعيارية لإجابات المستجيبين.

جدول رقم (5)

آراء أفراد عينة الدراسة حول درجة ملاءمة المعلومات المحاسبية لمتطلبات البيئة الرقابية في الشركات الكويتية

	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الملاءمة	الترتيب
1	يتمتع معدي المعلومات المحاسبية بالصلاحيات الكافية واللازمة التي تخولهم بإعدادها.	4.60	0.60	مرتفعة	1
2	هناك قيم وأعراف مهنية داخل الشركة يعتمد عليها عند إعداد أو تقديم المعلومات المحاسبية للجهة الطالبة	4.54	0.68	مرتفعة	2
3	يتم إعداد المعلومات المحاسبية بعيدا عن ضغوط المتنفذين أو الجهات العليا في الشركة.	4.31	0.79	مرتفعة	3
4	تلبي المعلومات المحاسبية احتياجات مجلس الإدارة من تقارير ومعلومات وبدرجة كافية.	4.12	0.69	مرتفعة	4
5	تظهر المعلومات المحاسبية معلومات خاصة بكل وحدة أو قسم ضمن الهيكل التنظيمي للشركة	4.07	0.85	مرتفعة	5
6	لا يتم إعداد معلومات محاسبية من قبل جهة غير مخول لها بإعدادها داخل الشركة (الصلاحيات)	4.06	0.62	مرتفعة	6
7	يتم اعتماد المعلومات المحاسبية من قبل جهة مخولة قبل استخدامها لغايات الشركة المختلفة	4.04	0.85	مرتفعة	7
8	تنتج المعلومات المحاسبية بدرجة عالية من الكفاءة الاقتصادية	4.03	0.70	مرتفعة	8
9	تعتمد فلسفه الإدارة وتوجهاتها في إدارة وتشغيل العمليات المحاسبية	4.03	0.92	مرتفعة	9
10	توضح المعلومات المحاسبية مسؤولية كل إدارة أو قسم في الشركة عن نتائج تنفيذ قراراتها ذات البعد المالي.	4.02	0.84	مرتفعة	10
11	يوجد تنسيق وتعاون بين الإدارات من حيث تبادل المعلومات المحاسبية مما يسهل الحصول على المعلومات اللازمة للرقابة	4.01	0.84	مرتفعة	11
12	تراعى القيم الأخلاقية بدرجة ملاءمة عند إعداد وصياغة المعلومات المحاسبية.	3.91	0.97	مرتفعة	12
13	تسند مسؤوليات إعداد التقارير المحاسبية إلى أشخاص ذوي كفاءة عالية	3.84	0.98	مرتفعة	13
14	تخضع جميع المعلومات والتقارير المحاسبية لمراجعة من وحدات الرقابة والتدقيق الداخلي	3.46	0.83	متوسطة	14
15	تعتبر المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير واضحة ومفهومة	3.42	1.13	متوسطة	15
	درجة الملاءمة الكلية لمتطلبات البيئة الرقابية	4.05	0.15	مرتفعة	

نلاحظ من جدول (5) انه يتمتع معدي المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية بالصلاحيات الكافية واللازمة التي تخولهم بإعدادها كما نجد هناك قيم وأعراف مهنية داخل الشركة يعتمد عليها عند إعداد أو تقديم المعلومات المحاسبية للجهة الطالبة حيث بلغ المتوسط الحسابي للإجابات (4.6) (4.54) على الترتيب وهاتين القيمتين إذا ما قربتا إلى أقرب رقم صحيح يصبحان (5) وهي نفس الوزن المخصص لدرجة الموافقة بدرجة كبيرة على المقياس الخماسي المستخدم في هذه الدراسة، وهذا يدل على أن معدي المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية يقومون بإعداد المعلومات المحاسبية بموجب صلاحيات اللازمة وكافية تخولهم إعدادها، وهم يعدونها وفق قيم وأعراف مهنية معتمدة. كما يلاحظ من قيم الانحراف المعياري أن هنالك اتفاق بين المستجيبين على الإجابة على هاتين الفقرتين.

أما فيما يتعلق بإعداد المعلومات المحاسبية بعيدا عن ضغوط المتنفذين أو الجهات العليا في الشركات الكويتية وتلبيها لاحتياجات مجلس الإدارة من تقارير ومعلومات وبدرجة كافية وأنها تظهر معلومات خاصة بكل وحدة أو قسم ضمن الهيكل التنظيمي للشركة، فإننا نلاحظ من قيم المتوسطات الحسابية للإجابات على الفقرات المتعلقة بذلك أنها تطبق بدرجة كبيرة حيث أن قيمة المتوسطات الحسابية تبلغ (4.31) و(4.12) و(4.07) على الترتيب، وهي تشير إلى درجة عالية من التطبيق في الشركات الكويتية.

ونلاحظ من الجدول أن لا يوجد تدخل من قبل جهات أخرى داخل الشركة غير مخولة بإعدادها وانه يتم اعتماد المعلومات المحاسبية من قبل جهة مخولة قبل استخدامها لغايات الشركة المختلفة، حيث بلغ المتوسط الحسابي للإجابات (4.06) (4.04) على الترتيب، وهذا يشير إلى أن هنالك موافقة من قبل المستجيبين على الإجابة على الفقرتين المتعلقين بذلك بدرجة كبيرة.

ويلاحظ أن إنتاج المعلومات المحاسبية يتم بدرجة عالية من الكفاءة الاقتصادية، وفي الوقت نفسه تعتمد فلسفه الإدارة وتوجهاتها في إدارة وتشغيل العمليات المحاسبية وبنفس الدرجة من التطبيق حيث بلغ المتوسط الحسابي للإجابات على الفقرتين المتعلقتين بذلك (4.03).

وتشير نتائج التحليل إلى أن المعلومات المحاسبية توضح مسؤولية كل إدارة أو قسم في الشركة عن نتائج تنفيذ قراراتها ذات البعد المالي ويوجد تنسيق وتعاون بين الإدارات من حيث تبادل المعلومات المحاسبية مما يسهل الحصول على المعلومات اللازمة للرقابة، حيث بلغ المتوسط الحسابي للإجابات (4.02) (4.01) على الترتيب.

أما فيما يتعلق بمراعاة القيم الأخلاقية عند إعداد وصياغة المعلومات المحاسبية وإسناد مسؤوليات إعداد التقارير المحاسبية إلى أشخاص ذوي كفاءة عالية، فإننا نلاحظ أن قيم

المتوسطات الحسابية لإجابات المستجيبين لهاتين العبارتين بلغت تتراوح (3.91) و(3.84) على التوالي،و هي تدل على أن هنالك التزام بهذه الأمور في الشركات الكويتية. أما فيما يتعلق بخضوع جميع المعلومات والتقارير المحاسبية لمراجعة من وحدات الرقابة والتدقيق الداخلي فقد بلغ الوسط الحسابي لهذه العبارة(3.46) مما يعني أنها تخضع بدرجة متوسطة، وقد يعزى ذلك إلى أن هناك بعض التقارير والمعلومات المحاسبية تطلبها الإدارة العليا لغايات معينة والتي تتطلب مراعاة السرية كتقديرات لتكاليف منتج معين مقترح أو معلومات حول إمكانية زيادة مقترحة لرواتب العاملين في الشركات وتكلفتها أو غيرها من المعلومات المحاسبية.

وأخيرا فان المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير تعتبر واضحة ومفهومة بدرجة متوسطة حيث بلغ المتوسط الحسابي للإجابات (3.42) وأن هنالك تشتت في الإجابات في هذا المجال الأمر الذي يدلل عليه قيمة الانحراف المعياري التي تزيد عن الواحد صحيح. وقد يعزى هذا التباين في الآراء إلى اختلاف التخصصات أو الخبرات أو المراكز الوظيفية أو الدورات للمستجيبين.

وبصورة عامة فان قيمة المتوسط الحسابي للإجابات على كافة الفقرات التي تقيس درجة ملاءمة المعلومات المحاسبية لمتطلبات البيئة الرقابية والبالغة (4.05) تشير إلى أن المعلومات المحاسبية في الشركات الكويتية تتلاءم مع متطلبات البيئة الرقابية.

- ملاءمة المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية لمتطلبات التأكيدات الرقابية:

لمعرفة مدى ملاءمة المعلومات المحاسبية لمتطلبات البيئة الرقابية فقد تم تحديد (7) عبارات لقياس هذا المجال، ويبين جدول (6) المتوسطات الحسابية والانحراف المعيارية المستجيبين.

وتشير النتائج إلى أن المعلومات المحاسبية تتصف بتلخيص العمليات داخل الشركة وأنه يمكن التحقق من الحدوث الفعلي لمضمون المعلومات المحاسبية حيث بلغ المتوسط الحسابي للفقرتين المتعلقين بذلك (4.03) و(4.01) على الترتيب، وهي تدل على درجة ملائمة كبيرة لمتطلبات التأكيدات الرقابية.

جدول رقم (6)

آراء أفراد عينة الدراسة حول درجة ملاءمة المعلومات المحاسبية لمتطلبات التأكيدات الرقابية في الشركات الكويتية

	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الملاءمة	الترتيب
1	المعلومات المحاسبية تلخيص العمليات داخل الشركة	4.03	0.99	مرتفعة	1
2	يمكن التحقق من الحدوث الفعلي لمضمون المعلومات المحاسبية	4.01	0.86	مرتفعة	2
3	المعلومات المحاسبية قابلة للتحقق من درجة دقتها	3.96	0.94	مرتفعة	3
4	تعد المعلومات المحاسبية بما يمكن من التحقق من صحة تبويبها	3.71	1.09	مرتفعة	4
5	تعتبر المعلومات المحاسبية ملاءمة لإمكانية التحقق من توقيتها	3.64	1.19	مرتفعة	5
6	تعد المعلومات المحاسبية بما يسهل إمكانية التحقق من الترحيل	3.60	1.35	مرتفعة	6
7	تعتبر المعلومات المحاسبية قابلة للفحص والتأكد من درجة اكتمالها	3.56	1.11	مرتفعة	7
	درجة الملاءمة الكلية لمتطلبات التأكيدات الرقابية	3.79	0.40	مرتفعة	

في حين نجد أن المعلومات المحاسبية قابلة للتحقق من درجة دقتها تعد المعلومات المحاسبية بما يمكن من التحقق من صحة تبويبها ملاءمة لإمكانية والتحقق من توقيتها وتعد المعلومات المحاسبية بما يسهل إمكانية التحقق من الترحيل وقابلة للفحص والتأكد من درجة اكتمالها وبدرجة كبيرة حيث تراوحت المتوسطات الحسابية للإجابات ما بين (3.56) و(3.71).

وصورة عامة فان قيمة المتوسط الحسابي للإجابات على كافة الفقرات التي تقيس درجة ملاءمة في المعلومات المحاسبية لمتطلبات التأكيدات الرقابية والبالغة (3.79) تشير إلى أن المعلومات المحاسبية في الشركات الكويتية تتلاءم مع متطلبات التأكيدات الرقابية.

• ملاءمة المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية لتحقيق الأنشطة الرقابية:

للتعرف على مدى ملاءمة المعلومات المحاسبية لمتطلبات البيئة الرقابية فقد تم تحديد (8) عبارات لقياس هذا المجال، ويبين جدول (7) المتوسطات الحسابية والانحراف المعيارية المستجيبين.

جدول رقم (7)

آراء أفراد عينة الدراسة حول درجة الملاءمة في المعلومات المحاسبية لتحقيق الأنشطة الرقابية في الشركات الكويتية

	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الملاءمة	الترتيب
1	يمكن فحص المعلومات المحاسبية التأكد من الفصل بين الترخيص بالعمليات المالية وبين حيازة الأصول	4.41	0.82	مرتفعة	1
2	يمكن التأكد من وجود الترخيص الملاءم للعمليات المالية للمنفذين	4.35	0.85	مرتفعة	2
3	تتوفر المعلومات المحاسبية اللازمة لتحقيق الرقابة المادية على الأصول	4.29	1.01	مرتفعة	3
4	يمكن التحقق من الفصل بين مسؤولية الأشخاص القائمين على عملية التشغيل الالكتروني لنظام المعلومات المحاسبي وبين القائمين على تنفيذ العمليات المحاسبية الكترونيا (مسك الدفاتر)	4.04	0.73	مرتفعة	4
5	تخضع عملية الاطلاع على الوثائق والسجلات المحاسبية للمراقبة الصارمة	4.01	0.86	مرتفعة	5
6	تتوفر الرقابة المادية على المعلومات المحاسبية	3.90	0.90	مرتفعة	6
7	يمكن الاعتماد على المعلومات المحاسبية في الكشف عن مراعاة الفصل بين حيازة الأصول والمحاسبة عنها	3.70	0.99	مرتفعة	7
8	تتضمن المعلومات المحاسبية كل ما يلزم لتحقيق الضبط المستقل للأداء	3.40	0.78	متوسطة	8
	درجة الملاءمة الكلية لتحقق الأنشطة الرقابية	4.01	0.43	مرتفعة	

ويشير الجدول (7) إلى أنه يمكن فحص المعلومات المحاسبية للتأكد من الفصل بين الترخيص بالعمليات المالية وبين حيازة الأصول ويمكن التأكد من وجود الترخيص الملاءم للعمليات المالية للمنفذين حيث بلغ المتوسط الحسابي للإجابات (4.41) (4.35) وهي درجة كبيرة من الملاءمة لمتطلبات تحقيق الأنشطة الرقابية وان هنالك شبه اتفاق على الإجابات إذ أن قيمة التشتت عن المتوسط الحسابي منخفضة.

أما فيما يتعلق بتوفر المعلومات المحاسبية اللازمة لتحقيق الرقابة المادية على الأصول ويمكن التحقق من الفصل بين مسؤولية الأشخاص القائمين على عملية التشغيل الالكتروني لنظام المعلومات المحاسبي وبين القائمين على تنفيذ العمليات المحاسبية الكترونيا (مسك الدفاتر) فقد تراوحت المتوسطات الحسابية للإجابات حول الفقرات المتعلقة بذلك(4.29) و(4.04)على التوالي وهي تدل على أن المعلومات المحاسبية في الشركات الكويتية تتيح تحقيق الرقابة المادية على الأصول ويمكن التحقق من الفصل بين مسؤولية الأشخاص القائمين على عملية التشغيل الالكتروني لنظام المعلومات المحاسبي وبين القائمين على تنفيذ العمليات المحاسبية الكترونيا (مسك الدفاتر) وبدرجة كبيرة.

أما فيما يتعلق بوجود رقابة صارمة على عملية الاطلاع على الوثائق والمستندات والسجلات المحاسبية فقد بلغ الوسط الحسابي لإجابات المستجيبين عليها (4.01) مما يعني أن لا يتم السماح للأشخاص غير المصرح لهم بالاطلاع على السجلات تحقيقا لمتطلبات الرقابة.

كما ويظهر الجدول أن هناك إمكانية في الاعتماد على المعلومات المحاسبية في الكشف عن مراعاة الفصل بين حيازة الأصول والمحاسبة عنها حيث بلغ الوسط الحسابي للمجيبين على هذه العبارة (3.70). مما يعني توفرها بدرجة عالية.

كما يظهر الجدول أن المعلومات المحاسبية تتضمن كل ما يلزم لتحقيق الضبط المستقل للأداء ولكن بدرجة متوسطة، بمعنى أن ملائمة المعلومات المحاسبية لتحقيق الضبط المستقل للأداء متوسطة حيث بلغ الوسط الحسابي لإجابات المجيبين حول هذه العبارة (3.40).

وبصورة عامة فان قيمة المتوسط الحسابي للإجابات على كافة الفقرات التي تقيس درجة ملاءمة في المعلومات المحاسبية لتحقيق الأنشطة الرقابية والبالغة (4.01) تشير إلى أن المعلومات المحاسبية في الشركات الكويتية تتلاءم مع المتطلبات اللازمة لتحقيق الأنشطة الرقابية وبدرجة مرتفعة.

- ملاءمة المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية لمتطلبات رقابة المخاطر:

لمعرفة مدى ملاءمة المعلومات المحاسبية لمتطلبات **رقابة المخاطر** فقد تم تحديد (13) عبارة لقياس هذا المجال، ويبين جدول (8) المتوسطات الحسابية والانحراف المعيارية لإجابات المستجيبين.

ويشير الجدول إلى انه تتوفر في الشركات الكويتية المعلومات المحاسبية اللازمة للقيام بمراجعات منتظمة ودورية للأنشطة المختلفة، ورفع تقارير تحديد مدى التزام المشروع بالمتطلبات الحكومية حيث بلغ المتوسط الحسابي للإجابات (4.5) وهي قيمة تقرب إلى (5) وهي تعني أنها ملاءمة لمتطلبات رقابة المخاطر بدرجة كبيرة وتصل إلى درجة التمام.

أما فيما يتعلق بما توفره المعلومات المحاسبية من إمكانية التأكد من المطابقة القانونية للشروط الواجبة الإتباع في المعاملات والعمليات داخل الشركة وتوفر في الشركات الكويتية المعلومات المحاسبية اللازمة للقيام بمراجعات منتظمة ودورية للأنشطة المختلفة، والمعلومات المحاسبية اللازمة للقيام بمراجعات لإعداد برامج تخفيض التكاليف وأن هذه المعلومات المحاسبية توفر الأدلة اللازمة للتأكد من حماية أصول الشركات بمختلف أنواعها، فقد تراوحت المتوسطات الحسابية للإجابات (4.25 – 4.40) وهي قيم تزيد عن (4) وهي حالة الموافقة على توفر الملاءمة حسب المقياس الخماسي المستخدم في هذه الدراسة.

في حين يشير الجدول إلى أن المستجيبين يرون إلى أنه يمكن من خلال فحص المعلومات المحاسبية في الشركات الكويتية لتأكد من عدم وجود الغش واكتشافها إذا ما وقعت وتوفر المعلومات المحاسبية في تلك الشركات إمكانية تتبع العمليات التي تشترك في إنجازها أكثر من دائرة داخل الشركة وتمكن المعلومات المحاسبية في الشركات الكويتية من الأخذ في الاعتبار مفهوم الأهمية النسبية في تحقيق الرقابة وأنه يمكن من خلال فحص المعلومات المحاسبية التأكد من عدم وجود الأخطاء واكتشافها إذا ما وقعت وبدرجة كبيرة حيث بلغت قيم المتوسطات الحسابية للإجابات على الفقرات المتعلقة بذلك ما بين (3.9) و(3.70).

جدول رقم (8)

آراء أفراد عينة الدراسة درجة ملاءمة المعلومات المحاسبية في الشركات الكويتية لمتطلبات رقابة المخاطر في الشركات الكويتية

	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الملاءمة	الترتيب
1	تتوفر المعلومات المحاسبية اللازمة للقيام بمراجعات منتظمة ودورية للأنشطة المختلفة، ورفع تقارير تحديد مدى التزام المشروع بالمتطلبات الحكومية	4.50	0.76	مرتفعة	1
2	تمكن المعلومات المحاسبية التأكد من المطابقة القانونية للشروط الواجبة الإتباع في المعاملات والعمليات داخل الشركة.	4.40	0.86	مرتفعة	2
3	تتوفر المعلومات المحاسبية اللازمة للقيام بمراجعات منتظمة ودورية للأنشطة المختلفة	4.32	0.70	مرتفعة	3
4	تتوفر المعلومات المحاسبية اللازمة للقيام بمراجعات لإعداد برامج تخفيض التكاليف	4.30	0.92	مرتفعة	4
5	توفر المعلومات المحاسبية الأدلة اللازمة للتأكد من حماية أصول المشروع بمختلف أنواعها	4.29	0.83	مرتفعة	5
6	يمكن من خلال فحص المعلومات المحاسبية التأكد من عدم وجود الغش واكتشافها إذا ما وقعت	3.97	0.95	مرتفعة	6
7	توفر المعلومات المحاسبية إمكانية تتبع العمليات التي تشترك في إنجازها أكثر من دائرة داخل الشركة	3.96	0.94	مرتفعة	7
8	تمكن المعلومات المحاسبية من الأخذ في الاعتبار مفهوم الأهمية النسبية في تحقيق الرقابة	3.94	0.89	مرتفعة	8
9	يمكن من خلال فحص المعلومات المحاسبية التأكد من عدم وجود الأخطاء واكتشافها إذا ما وقعت	3.90	0.90	مرتفعة	9
10	يمكن فحص جميع الإجراءات التي تمت في المراحل التي قطعتها المعلومات المحاسبية في مختلف الوحدات التنظيمية. ومن أمثلة العمليات (عمليات الشراء، البيع، إصدار الأوراق المالية)	3.79	1.11	مرتفعة	10
11	تعتبر المعلومات المحاسبية ملاءمة لغايات تحقيق الرقابة على المخاطر وليس فقط للرقابة على العمليات المالية الروتينية (الرقابة التقليدية)	3.45	0.97	متوسطة	11

	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الملاءمة	الترتيب
12	تتوفر المعلومات المحاسبية اللازمة لفحص وتقييم الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة	3.44	1.15	متوسطة	12
13	من المعلومات المحاسبية يمكن الحصول على أدلة تثبت ارتفاع كفاءة العمليات	3.44	1.13	متوسطة	13
14	يمكن من خلال اختبار المعلومات المحاسبية التأكد إن كانت التقارير المالية تعبر عن الواقع الفعلي للشركة	3.40	1.13	متوسطة	14
15	تتضمن المعلومات المحاسبية تقارير تحدد مدى التزام المشروع بالمتطلبات الاجتماعية	3.39	0.99	متوسطة	15
	درجة الملاءمة الكلية لمتطلبات رقابة المخاطر	03.9	0.23	مرتفعة	

أما فيما يتعلق بالفقرات المتعلقة بملاءمة المعلومات المحاسبية في الشركات الكويتية لمتطلبات رقابة المخاطر والمتعلقة في إمكانية فحص جميع الإجراءات التي تمت في المراحل التي قطعتها المعلومات المحاسبية في مختلف الوحدات التنظيمية من أمثلة العمليات (عمليات الشراء، البيع، إصدار الأوراق المالية) فقد بلغ الوسط الحسابي لإجابات المجيبين حول هذا البند (3.79) مما يعني ملاءمتها وبدرجة عالية.

أما فيما يتعلق بملاءمة المعلومات المحاسبية لغايات تحقيق الرقابة على المخاطر وليس فقط للرقابة على العمليات المالية الروتينية (الرقابة التقليدية) فقد بلغ الوسط الحسابي لإجابات المجيبين حول هذا البند(3.45) مما يعني ملائمتها وبدرجة متوسطة، أما فيما يتعلق بتوفر المعلومات المحاسبية اللازمة لفحص وتقييم الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة فقد بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المجيبين حول هذه العبارة(3.44) مما يعني توفرها بدرجة ملاءمة متوسطة. أما فيما يتعلق بإمكانية الحصول على أدلة تثبت زيادة وارتفاع درجة كفاءة العمليات المتاحة فقد بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المجيبين حول هذه العبارة(3.44) أيضا مما يعني توفرها بدرجة ملائمة متوسطة أيضا، مما يعني توفرها أيضا بنفس الدرجة من الملاءمة. كما يرى المجيبون أنه يمكن من خلال اختبار المعلومات المحاسبية التأكد إن كانت التقارير المالية تعبر عن الواقع الفعلي للشركات فقد بلغ الوسط الحسابي لهذه العبارة (3.40) مما يعني أنها ملاءمة بدرجة متوسطة.

وأخيرا فيما يتعلق بما تتضمنه المعلومات المحاسبية من تقارير تحدد مدى التزام الشركات بالمتطلبات الاجتماعية فقد بلغ الوسط الحسابي لهذه العبارة (3.39) وهو أقل وسط حسابي للإجابات ضمن هذا المجال بمعنى توفرها بدرجة متوسطة.

وبصورة عامة فإن قيمة المتوسط الحسابي للإجابات على كافة الفقرات التي تقيس درجة ملاءمة المعلومات المحاسبية في الشركات الكويتية لمتطلبات رقابة المخاطر والبالغة (3.9) تشير إلى أن المعلومات المحاسبية في الشركات الكويتية تتلاءم مع لمتطلبات رقابة المخاطر.

- ملاءمة المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية لمتطلبات رقابة الأداء:

لمعرفة مدى ملاءمة المعلومات المحاسبية لمتطلبات **رقابة الأداء** فقد تم تحديد (10) عبارات لقياس هذا المجال، ويبين جدول (9) المتوسطات الحسابية والانحراف المعيارية المستجيبين.

ويشير الجدول إلى أن المعلومات المحاسبية في الشركات الكويتية ملاءمة للاستخدام عند تطبيق الأساليب الإحصائية لتقييم النتائج بغرض تصحيح الانحرافات وتتصف المعلومات المحاسبية بإمكانية استخدامها لتدعيم رقابة الأداء وأنها توفر تقارير تقارن بين الأداء الفعلي والأداء المستهدف وأنها مناسبة كمدخلات عند استخدام الأساليب الرقابية الفنية الحديثة لتقييم الأداء، وأنها تتصف إمكانية استخدامها في التحليل المالي للقوائم المالية من أجل مقارنة أداء الدوائر داخل الشركات حيث تراوحت الأوساط الحسابية للفقرات المتعلقة بذلك (4.04–4.38). أما فيما يتعلق بإمكانية استخدام المعلومات المحاسبية عند تطبيق أسلوب محاسبة المسؤولية فإنها تعتبر ملاءمة بدرجة متوسطة حيث بلغ الوسط الحسابي لإجابات المستجيبين على هذه العبارة (3.40). وهي قيم تزيد عن الوزن المخصص لحالة الموافقة على المقياس الخماسي المستخدم في هذه الدراسة والبالغ (4).

جدول رقم (9)

آراء أفراد عينة الدراسة حول درجة ملاءمة المعلومات المحاسبية لمتطلبات الرقابة على تقييم الأداء في الشركات الكويتية

	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة التطبيق	الترتيب
1	تعتبر المعلومات المحاسبية ملائمة للاستخدام عند تطبيق الأساليب الإحصائية لتقييم النتائج بغرض تصحيح الانحرافات	4.38	0.86	مرتفعة	1
2	تتميز المعلومات المحاسبية بإمكانية استخدامها لتدعيم رقابة الأداء	4.22	1.07	مرتفعة	2
3	توفر المعلومات المحاسبية تقارير تقارن بين الأداء الفعلي والأداء المستهدف	4.17	0.78	مرتفعة	3
4	تعتبر المعلومات المحاسبية مناسبة كمدخلات عند استخدام الأساليب الرقابية الفنية الحديثة لتقييم الأداء	4.14	0.96	مرتفعة	4
5	تتميز المعلومات المحاسبية بإمكانية استخدامها في التحليل المالي للقوائم المالية من أجل مقارنة أداء الدوائر داخل الشركة	4.10	0.76	مرتفعة	5
6	تتميز المعلومات المحاسبية بإمكانية استخدامها عند تطبيق معايير كفاءة الأداء لتقييم أداء الشركة المالي	4.06	0.97	مرتفعة	6
7	تتميز المعلومات المحاسبية بإمكانية استخدامها عند تطبيق معايير الفعالية لتقييم أداء الشركات	3.75	1.03	مرتفعة	7
8	تعتبر المعلومات المحاسبية مناسبة كمادة أولية لإعداد تقرير بما يظهر الانحرافات بين كل من الأداء الفعلي والأداء المخطط	3.64	1.30	مرتفعة	8
9	توفر المعلومات المحاسبية المعلومات المناسبة لتحقيق رقابة كاملة للأداء	3.44	1.38	متوسطة	9
10	تتميز المعلومات المحاسبية بإمكانية استخدامها عند تطبيق أسلوب محاسبة المسؤولية	3.44	0.96	متوسطة	9
	درجة الملاءمة الكلية لمتطلبات رقابة الأداء	3.93	0.44	مرتفعة	

يظهر الجدول رقم (9) آراء الأفراد المستجيبين حول درجة ملاءمة في المعلومات المحاسبية لمتطلبات الرقابة على تقييم الأداء في الشركات الكويتية، وقد تراوحت الأوساط

الحسابية مابين (4.38) و(4.06) لمجموعة العبارات المتمثلة باعتبار المعلومات المحاسبية ملاءمة للاستخدام عند تطبيق الأساليب الإحصائية لتقييم النتائج بغرض تصحيح الانحرافات وتتميز المعلومات المحاسبية بإمكانية استخدامها لتدعيم رقابة الأداء وتوفير المعلومات المحاسبية لتقارير تقارن بين الأداء الفعلي والأداء المستهدف واعتبار المعلومات المحاسبية مناسبة كمدخلات عند استخدام الأساليب الرقابية الفنية الحديثة لتقييم الأداء ودرجة تميز المعلومات المحاسبية بإمكانية استخدامها في التحليل المالي للقوائم المالية من أجل مقارنة أداء الدوائر داخل الشركة وتميز المعلومات المحاسبية بإمكانية استخدامها عند تطبيق معايير كفاءة الأداء لتقييم أداء الشركة المالي، مما يعني أنها ملاءمة وبدرجة مرتفعة.

كما يبين الجدول أن درجة تميز المعلومات المحاسبية بإمكانية استخدامها عند تطبيق معايير الفعالية لتقييم أداء الشركات واعتبار المعلومات المحاسبية مناسبة كمادة أولية لإعداد تقرير بما يظهر الانحرافات بين كل من الأداء الفعلي والأداء المخطط متوفرة بدرجة عالية حيث بلغت الأوساط الحسابية لإجابات المجيبين حول هاتين العبارتين (3.75)و(3.64)على التوالي.

أما فيما يتعلق بتوفر المعلومات المحاسبية المعلومات المناسبة لتحقيق رقابة كاملة للأداء وتميز المعلومات المحاسبية بإمكانية استخدامها عند تطبيق أسلوب محاسبة المسؤولية فقد تساوت الأوساط الحسابية لكل عبارة منهما وكانت قيمة الوسط الحسابي (3.44)، بمعنى أنهما متوفرتين بدرجة ملاءمة متوسطة.

اختبار الفرضيات

• **الفرضية الأولى: لا تتلاءم المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية مع متطلبات البيئة الرقابية.**

لاختبار هذه الفرضية فقد استخدم اختيار (t) لمعرفة فيما إذا كانت هناك فروقات ذات دلالة إحصائية بين الوسط الحسابي لفقرات المجال الذي يقيس مدى ملاءمة المعلومات المحاسبية في الشركات الكويتية لمتطلبات البيئة الرقابية وبين قيمة نقطة الفصل والتي تمثل درجة الموافقة للملائمة على المقياس الخماسي المستخدم في هذه الدراسة وهو (3.5) والذي إذا قرب إلى اقرب منزلة عشرية يصبح (4).

جدول (10)

نتائج اختبار الفرضية الأولى المتعلقة بملاءمة المعلومات المحاسبية لمتطلبات البيئة الرقابة في الشركات الكويتية

الفرضية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	(T) قيمة الجدولية	(T) قيمة المحسوبة
لا تتلاءم المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية مع متطلبات البيئة الرقابية	4.05	0.15	1.96	35.56

ويشير الجدول (10) أن قيمة (t) المحسوبة أكبر من قيمة (t) الجدولية عند مستوى (0.05) والتي تبلغ (1.96). أي أن قيمة الوسط الحسابي للإجابات حول هذا المجال اكبر من قيمة نقطة الفصل وبدلالة إحصائية.

وبناء على القاعدة القائلة بقبول الفرضية العدمية ورفض الفرضية البديلة إذا كانت قيمه (t) المحسوبة أقل من قيمة (t) الجدولية، ورفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة إذا كانت قيمة (t) المحسوبة أكبر من قيمة (t) الجدولية. وعليه فإننا نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة، القائلة بوجود فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05) بين الوسط الحسابي لفقرات المجال وبين قيمة نقطة الفصل أي أن المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية تتلاءم مع متطلبات البيئة الرقابية.

- **الفرضية الثانية: لا تتلاءم المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية مع متطلبات التأكيدات الرقابية.**

لاختبار هذه الفرضية فقد استخدم اختيار (t) لمعرفة فيما إذا كانت هناك فروقات ذات دلالة إحصائية بين الوسط الحسابي لفقرات المجال الذي يقيس مدى ملاءمة المعلومات المحاسبية في الشركات الكويتية لمتطلبات التأكيدات الرقابية وبين قيمة نقطة الفصل والتي تمثل درجة الموافقة على المقياس الخماسي المستخدم في هذه الدراسة وهو (3.5) والذي إذا قرب إلى اقرب منزلة عشرية يصبح (4).

جدول (11)

نتائج اختبار الفرضية الثانية المتعلقة بملاءمة المعلومات المحاسبية لمتطلبات التأكيدات الرقابية في الشركات الكويتية

الفرضية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	(T) قيمة الجدولية	(T) قيمة المحسوبة
لا تتلاءم المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية مع متطلبات التأكيدات الرقابية	3.79	0.40	1.96	7.18

ويشير الجدول (11) أن قيمة (t) المحسوبة أكبر من قيمة (t) الجدولية عند مستوى (0.05) والتي تبلغ (1.96). أي أن قيمة الوسط الحسابي للإجابات حول هذا المجال اكبر من قيمة نقطة الفصل وبدلالة إحصائية.

وبناء على القاعدة القائلة بقبول الفرضية العدمية ورفض الفرضية البديلة إذا كانت فيه (t) المحسوبة أقل من قيمة (t) الجدولية، ورفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة إذا كانت قيمة (t) المحسوبة أكبر من قيمة (t) الجدولية. وعليه فإننا نقبل الفرضية البديلة ونرفض الفرضية العدمية، القائلة بعدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05) بين الوسط الحسابي لفقرات المجال وبين قيمة نقطة الفصل أي أن المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية تتلاءم مع متطلبات التأكيدات الرقابية.

• **الفرضية الثالثة: لا تتلاءم المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية مع متطلبات الأنشطة الرقابية.**

لاختبار هذه الفرضية فقد استخدم اختيار (t) لمعرفة فيما إذا كانت هناك فروقات ذات دلالة إحصائية بين الوسط الحسابي لفقرات المجال الذي يقيس درجة تحقيق المعلومات المحاسبية في الشركات الكويتية لمتطلبات الأنشطة الرقابية وبين قيمة نقطة الفصل والتي تمثل درجة الموافقة على المقياس الخماسي المستخدم في هذه الدراسة وهو (3.5) والذي إذا قرب إلى أقرب منزلة عشرية يصبح (4).

جدول (12)

نتائج اختبار الفرضية الثالثة المتعلقة بملاءمة المعلومات المحاسبية لمتطلبات للأنشطة الرقابية في الشركات الكويتية

الفرضية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	(T) قيمة الجدولية	(T) قيمة المحسوبة
لا تتلاءم المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية مع متطلبات الأنشطة الرقابية	4.01	0.43	1.96	13.84

ويشير الجدول (12) أن قيمة (t) المحسوبة أكبر من قيمة (t) الجدولية عند مستوى (0.05) والتي تبلغ (1.96). أي أن قيمة الوسط الحسابي للإجابات حول هذا المجال اكبر من قيمة نقطة الفصل وبدلالة إحصائية.

وبناء على القاعدة القائلة بقبول الفرضية العدمية ورفض الفرضية البديلة إذا كانت فيه (t) المحسوبة أقل من قيمة (t) الجدولية، ورفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة إذا كانت قيمة (t) المحسوبة أكبر من قيمة (t) الجدولية. وعليه فإننا نقبل الفرضية البديلة ونرفض الفرضية العدمية القائلة بعدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05) بين الوسط الحسابي لفقرات المجال وبين قيمة نقطة الفصل أي أن المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية ملائمة لتحقيق الأنشطة الرقابية.

• **الفرضية الرابعة: لا تتلاءم المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية مع متطلبات رقابة المخاطر.**

لاختبار هذه الفرضية فقد استخدم اختيار (t) لمعرفة فيما إذا كانت هناك فروقات ذات دلالة إحصائية بين الوسط الحسابي لفقرات المجال الذي يقيس مدى ملائمة المعلومات المحاسبية في الشركات الكويتية لمتطلبات رقابة المخاطر وبين قيمة نقطة الفصل والتي تمثل درجة الموافقة على المقياس الخماسي المستخدم في هذه الدراسة وهو (3.5) والذي إذا قرب إلى أقرب منزلة عشرية يصبح (4).

جدول (13)

نتائج اختبار الفرضية الرابعة المتعلقة بملائمة المعلومات المحاسبية لمتطلبات رقابة المخاطر في الشركات الكويتية

الفرضية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	(T) قيمة الجدولية	(T) قيمة المحسوبة
لا تتلاءم المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية مع متطلبات رقابة المخاطر	**3.90**	**0.23**	**1.96**	**18.11**

ويشير الجدول (13) أن قيمة (t) المحسوبة أكبر من قيمة (t) الجدولية عند مستوى (0.05) والتي تبلغ (1.96). أي أن قيمة الوسط الحسابي للإجابات حول هذا المجال اكبر من قيمة نقطة الفصل وبدلالة إحصائية.

وبناء على القاعدة القائلة بقبول الفرضية العدمية ورفض الفرضية البديلة إذا كانت فيه (t) المحسوبة أقل من قيمة (t) الجدولية، ورفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة إذا كانت قيمة (t) المحسوبة أكبر من قيمة (t) الجدولية. وعليه فإننا نقبل الفرضية البديلة ونرفض الفرضية العدمية القائلة بعدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05) بين الوسط الحسابي لفقرات المجال وبين قيمة نقطة الفصل أي أن المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية تتلاءم مع متطلبات رقابة المخاطر.

• **الفرضية الخامسة: لا تتلاءم المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية مع متطلبات رقابة الأداء.**

لاختبار هذه الفرضية فقد استخدم اختيار (t) لمعرفة فيما إذا كانت هناك فروقات ذات دلالة إحصائية بين الوسط الحسابي لفقرات المجال الذي يقيس مدى ملاءمة المعلومات المحاسبية في الشركات الكويتية لمتطلبات تقييم الأداء وبين قيمة نقطة الفصل والتي تمثل درجة الموافقة على المقياس الخماسي المستخدم في هذه الدراسة وهو (3.5) والذي إذا قرب إلى أقرب منزلة عشرية يصبح (4).

جدول (14)

نتائج اختبار الفرضية الخامسة المتعلقة بملاءمة المعلومات المحاسبية لمتطلبات رقابة الأداء في الشركات الكويتية

الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	(T) قيمة الجدولية	(T) قيمة المحسوبة
لا تتلاءم المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية مع متطلبات رقابة الأداء	3.93	0.44	1.96	10.14

ويشير الجدول (14) أن قيمة (t) المحسوبة أكبر من قيمة (t) الجدولية عند مستوى (0.05) والتي تبلغ (1.96). أي أن قيمة الوسط الحسابي للإجابات حول هذا المجال أكبر من قيمة نقطة الفصل وبدلالة إحصائية.

وبناء على القاعدة القائلة بقبول الفرضية العدمية ورفض الفرضية البديلة إذا كانت فيه (t) المحسوبة أقل من قيمة (t) الجدولية، ورفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة إذا كانت قيمة (t) المحسوبة أكبر من قيمة (t) الجدولية. وعليه فإننا نقبل الفرضية البديلة ونرفض الفرضية العدمية القائلة بعدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05) بين الوسط الحسابي لفقرات المجال وبين قيمة نقطة الفصل أي أن المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية تتلاءم مع متطلبات رقابة المخاطر.

جدول (15)

نتائج اختبار(T) المتعلقة بملاءمة المعلومات المحاسبية لمتطلبات نظام الرقابة الداخلية في الشركات الكويتية بشكل عام

الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الملائمة	(T) قيمة المحسوبة
الملاءمة لمتطلبات البيئية الرقابية	4.05	0.15	مرتفعة	35.56
الملاءمة لمتطلبات التأكيدات الرقابية	3.79	0.40	مرتفعة	7.18
الملاءمة لتحقق الأنشطة الرقابية	4.01	0.43	مرتفعة	13.84
الملاءمة لمتطلبات رقابة المخاطر	3.90	0.23	مرتفعة	18.11
الملاءمة لمتطلبات رقابة الأداء	3.93	0.44	مرتفعة	10.14
المجال	3.936	0.12	مرتفعة	37.89

ويشير الجدول (15) أن قيمة (t) المحسوبة (37.89) وهي أكبر من قيمة (t) الجدولية عند مستوى (0.05) والتي بلغت (1.96). أي أن قيمة الوسط الحسابي للإجابات حول هذا المجال أكبر من قيمة نقطة الفصل وبدلالة إحصائية.

وبناء على القاعدة القائلة بقبول الفرضية العدمية ورفض الفرضية البديلة إذا كانت فيه (t) المحسوبة أقل من قيمة (t) الجدولية، ورفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة إذا كانت قيمة (t) المحسوبة أكبر من قيمة (t) الجدولية. وعليه فإننا نقبل الفرضية البديلة ونرفض الفرضية العدمية القائلة بعدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05) بين الوسط الحسابي لفقرات المجال وبين قيمة نقطة الفصل أي أن المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية تتلاءم مع متطلبات نظام الرقابة الداخلية وبدرجة مرتفعة.

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

النتائج

1. إن المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية تتلاءم مع متطلبات نظام الرقابة الداخلية بشكل عام. حيث إنها تتلاءم مع متطلبات البيئة الرقابية وتحقيق الأنشطة الرقابية والتأكيدات الرقابية ومتطلبات رقابة المخاطر ومتطلبات الرقابة على تقييم الأداء، وبدرجة مرتفعة.وهذا ما اكدته النتائج الاحصائية حيث بلغ الوسط الحسابي للمجيبين للملاءمة بكافة ابعادها 3.936.
2. هناك درجة ملاءمة متوسطة لمتطلبات البيئة الرقابية في الشركات الكويتية حيث يتم اخضاع المعلومات والتقارير المحاسبية لمراجعة من وحدات الرقابة والتدقيق الداخلي وبدرجة متوسطة
3. ان وضوح ودرجة فهم للمعلومات المحاسبية الواردة في التقارير بدرجة متوسطة.
4. تشتمل المعلومات المحاسبية وبدرجة متوسطة على المكونات اللازمة لتحقيق الضبط المستقل للأداء وذلك تحقيقا لمتطلبات الأنشطة الرقابية في الشركات الكويتية.
5. تركز الشركات على الرقابة على العمليات المالية الروتينية (الرقابة التقليدية) حيث كانت درجة توسعها لتشمل رقابة المخاطر متوسطة.
6. لا تتوفر درجة ملاءمة عالية في المعلومات المحاسبية اللازمة لفحص وتقييم الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة وإنما درجة متوسطة، وكذلك الحال بالنسبة لإمكانية الحصول من المعلومات المحاسبية على مؤشرات تؤكد درجة ارتفاع كفاءة العمليات وإمكانية اختبار المعلومات المحاسبية للتأكد إن كانت التقارير المالية تعبر عن الواقع الفعلي للشركة حيث كانت جميعها توفر درجة ملاءمة ليست عالية وإنما متوسطة.
7. إن درجة تحديد التقارير والمعلومات المحاسبية لمدى التزام الشركات بالمتطلبات الاجتماعية متوفرة بدرجة متوسطة مما يقلل من درجة ملاءمة المعلومات المحاسبية في الشركات الكويتية لمتطلبات رقابة المخاطر.
8. لا تتوفر المعلومات المحاسبية المعلومات المناسبة لتحقيق الرقابة الكاملة للأداء بدرجة عالية وإنما بدرجة متوسطة، كما تتميز المعلومات المحاسبية بإمكانية متوسطة لاستخدامها عند تطبيق أسلوب محاسبة المسؤولية.
9. تبين ان هناك بعض الشركات لا يوجد بها وحدات رقابة داخلية.

التوصيات

1. ضرورة سعي الشركات الكويتية لتبني أنظمة إدارية ومحاسبية تخضع بموجبها جميع المعلومات والتقارير المحاسبية لمراجعة من وحدات الرقابة والتدقيق الداخلي.
2. العمل على تطوير أساليب إعداد التقارير المحاسبية وفق معايير إعداد التقارير الدولية، لتسهيل فهم المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير.
3. العمل على تعزيز قدرات الموظفين معدي التقارير المحاسبية من خلال التدريب وإلحاقهم بدورات لاكتساب مهارات إعداد التقارير مما يسهل عملية فهمها وجعلها أكثر ملاءمة.
4. ضرورة إدراج جميع جزئيات المعلومات المحاسبية واشتمالها على كل ما يلزم من معلومات لتحقيق الضبط المستقل للأداء.
5. حث الشركات الكويتية على التطور والتوسع في مجال الرقابة وعدم الاقتصار الرقابة على الرقابة التقليدية لتشمل رقابة المخاطر.
6. تبني نظم محاسبية توفر المعلومات المحاسبية اللازمة لفحص وتقييم الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة وتظهر مؤشرات وأدلة حول كفاءة العمليات وتنتج تقارير المالية تعبر عن الواقع الفعلي للشركة وتبين لمدى التزام الشركات بالمتطلبات وتوفر المعلومات المحاسبية المعلومات المناسبة لتحقيق الرقابة الكاملة للأداء بدرجة عالية.
7. العمل على توفير المعلومات المحاسبية اللازمة لتمكين الشركات من استخدامها عند تطبيق أسلوب محاسبة المسؤولية.
8. حث الشركات المساهمة الكويتية والتي لا يوجد بها وحدات رقابة داخلية على إنشاء وحدات رقابة داخلية

قائمة المراجع والمصادر

الكتب

1. إبراهيم شيحه، "**الإدارة العامة**"، الدار الجامعية للطباعة والنشر، لبنان، 1983م، ص415.
2. أحمد جمعة، "**المدخل الحديث لتدقيق الحسابات**"، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2000م، ص84.
3. أحمد حسين، "**نظم المعلومات المحاسبية الإطار الفكري والنظم التطبيقية**"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص71.
4. أحمد جمعة، "**نظم المعلومات المحاسبية**"، مدخل تطبيقي معاصر"، ط1، دار المناهج للنشر ، الأردن، 2007م، ص45.
5. أحمد جمعه وآخرون، "**نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر**"، ط1، دار المناهج ، الأردن، 2003، ص120.
6. إدريس اشتيوي، "**المراجعة: معايير وإجراءات**"، دار النهضة للطباعة والنشر، لبنان، الطبعة الرابعة، 1996م، ص52.
7. الصحن وآخرون، "**الرقابة والمراجعة الداخلية**" ، الطبعة الأولي– الإسكندرية: المكتب الجامعي الحديث، 2006م،ص12.
8. جاري ديسلر، "**أساسيات الإدارة المبادئ والتطبيقات الحديثة**"، ترجمة: عبد القادر محمد عبد القادر، دار المريخ، السعودية، 1992م، ص614
9. خالد عبدالله ، "**علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية**" ، الأردن ، دار وائل للنشر ، الطبعة الرابعة 2007 ص 169

10. عبد الرزاق قاسم، "**نظم المعلومات المحاسـبية الحاسـوبية فـي ظـل تكنولوجيـا المعلومات**"، الطبعة الأولى، الإصدار 2، دار الثقافة للنـشر والتوزيـع، الأردن، 2006، ص77.

11. عبد الرزاق قاسم، "**تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية**"، ط1، الاردن، مكتبـة دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2004، ص13.

12. عبدالملك حجر، "**نظم المعلومات المحاسبية**"، ط3، دار الفكر، دمشق، سوريا، 2003، ص 32.

13. صبحي الخطيب و عمرو العتر، "**مقدمة في نظـم المعلومـات المحاسـبية**"، الـدار الجامعية، الاسكندرية، 1993 ص 34.

14. محمد توفيق، "**المحاسبة الالكترونية – استخدام الحاسب الآلي والانترنت فـي تنفيـذ المهام المحاسبية**"، الدار الجامعية ، مصر، 2004، ص80.

15. محمد الحفناوي، "**نظم المعلومات المحاسبية**"، ط 1، دار وائل للطباعة والنشر، الأردن، 2001، ص66.

16. مصطفى خضير، "**المراجعة المفاهيم والمعايير والإجراءات**" ، جامعة الملك سـعود، المملكة العربية السعودية، الطبعة الثانية، 1996م،ص71.

17. وجدي شركس،" **الاطار والاساسيات في المراجعة: تدقيق النظم المحاسبية التقليدية والالكترونية**"، ذات السلاسل ، الكويت،ص .ص 230.

دوريات

1. أحمد، العماري، "نظام المعلومات المحاسبية وعملية اتخاذ القرار الإداري في المصارف التجارية"، **مجلة العلوم الإنسانية،** جامعة القسطينة، العدد 21، 2004م، ص 20.
2. "**الاتحاد الدولي للمحاسبين**"، إصدارات المراجعة والسلوك الاخلاقي، ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأردن، 2003، ص 10 .
3. الطاهر الكري، "تكلفة الاستثمار في أنظمة المعلومات وعلاقتها باداء المنظمات دراسة تطبيقية على البنوك التجارية في الأردن"، **مجلة الجندول الالكترونية،** السنة الثالثة، العدد 24، 2005م، ص 31.
4. توفيق محمد، "أثر استخدام التجارة الالكترونية على تطوير أنظمة المعلومات المحاسبية، دراسة اختبارية على تشغيل القطاع المصرفي المصري لوسائل دفع النقود الالكترونية"، **مجلة محاسبي تكنولوجيا المعلومات،** مصر، 2004م، ص1-26.
5. خالد عبدالله، "الأهمية النسبية في المحاسبة والتدقيق"، **مجلة المدقق،** جمعية مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين،ع43، 2000م، ص 35.
6. شقير عمر، "**الرقابة والتفتيش والتدقيق داخلي على فاعليات والأنشطة والخدمات المصرفية التي تقدمها المصارف العربية عبر وسائل الالكترونية ودورها في التقليل من مخاطر العمل المصرفي**"، المؤتمر العلمي السنوي الثاني لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية. تكنولوجيا المعلومات ودورها في التنمية الاقتصادية، الجزء الثاني، جامعه الزيتونة، الأردن، آيار 2002 ، ص153- 175.

7. عبد الله المخلافي، "الجهاز المصرفي والاستثمار الخاص في اليمن وسبل المواجهة"، **مجلة بحوث جامعه تعز**، اليمن، العدد 5، 2004م،ص15.

8. منذر المومني، "المشاكل التي تواجه مصممي البرامج المحاسبية في الأردن"، **مجلة أبحاث اليرموك**، سلسلة العلوم الانسانية والاجتماعية، المجلد 13، العدد 1/ب جامعة اليرموك، الأردن، 1997م ، ص17

9. نتائج ندوة دور المعلومات المحاسبية في دعم اتخاذ القرار الإداري، جمهورية مصر العربية، 19- 23 نوفمبر 2006.

http://www.arado.org.eg/AradoActivitiesDetails.asp?type=N&id=10

10. نعيم دهمش وجهاد قراقيش، "دور تكنولوجيا المعلومات في رفع كفاءة نظم الرقابة الداخلية لدى الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة"، **مجلةاربد البحوث والدراسات** ،المجلد 9، العدد1، 2005، ص68.

11. وحيد رمو، "أهمية المعلومات المحاسبية ومقومات تطوير المحاسبة لخدمة التنمية الاقتصادية في الدول النامية" ، **مجلة دراسات العلوم الإدارية**، المجلد 26، العدد 2، 1999، ص174.

<u>الرسائل الجامعية</u>

1. الصغير الصغير، "دور نظم المعلومات المحاسبية في الرقابة على التسهيلات الائتمانية في المصارف التجارية الليبية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة ال البيت، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، 2005.

2. إياد قيقية ، "كفاءة مراجعة حسابات الجامعة الرسمية الأردنية في ظل الأنظمة المحاسبية الالكترونية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت المفرق، الأردن، 2004.

3. خالد الرواحي، "المقومات الأساسية للتدقيق الداخلي ومدى توفرها بوزارات الخدمة المدنية بسلطنة عُمان"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة ال البيت، الأردن، 2007.

4. ريم خصاونة، "أثر تطور المعالجة الالكترونية للبيلنات على أنظمة الرقابة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الأردن، 2002.

5. سامية العنزي، "مدى التزام البنوك التجارية الأردنية بمتطلبات الرقابة الداخلية على أنشطة التجارة الالكترونية من وجهة نظرالمدقق الخارجي" ،رسالة ماجستيرغير منشور، جامعة آل البيت ، الاردن ، 2008.

6. سعيد كلاب، واقع الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي ، رسالة ماجستير،الجامعة الاسلامية ، غزة ، 2004.

7. شاكر البلداوي، "أثر هيكل الرقابة الداخلية في فاعلية اداء الوحدات الاقتصادية: دراسة في عينة من الشركات الصناعية"، أطروحة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة الجامعة المستنصرية، العراق 1998م.

8. ماهر السعدي، "دور المعلومات المحاسبية في الرقابة الإدارية، دراسة تطبيقية على الخطوط الجوية العربية السعودية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الملك عبدالعزيز، كلية الاقتصاد والإدارة ، السعودية، 2000م.

المراجع الأجنبية:

الكتب

1. Gelinas J., Sutton S., and Oram A., "**Accounting Informaation Systems"**, Southwestern. Ohio,1990,p15.
2. Marshal B. Romney and Paul John Steinbart, **"Accounting Information Systems",** op.cit., p. 6.
3. S., S. Manson & Mecartneey & Sherer ,**"Audit Automation As Control Within Audit Firms ",**Institute of Chartered Accountants of Scotland, 2002.
4. Turban, Mclean, wetherbe, **"Information Technology for Management Making Connection for Strategic Advantage".** 2ed Edition John Wiley & sons. inc, 1999, p.19.
5. Uma, Sekaran, **"Research Methods for Business: A Skill Building Approach",** 7th Edition, John Wiley and Sons Inc., New York, 2003, p. 84.
6. Whittington, Ray, **"Principles Auditing**", Edition 1, Irwin, 1995, p. 194.

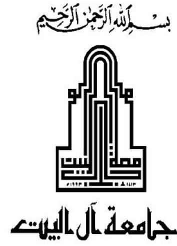
دوريات

1. Dittenhofer, M., 2004, "Internal Auditing Effectiveness: An Expansion of Present Methods", **Managerial Auditing Journal**, Vol. (16) No (8), pp. 443-450.
2. Frazier,David R. and L. Scott Spradling, **"The New SAS NO.78",**State Society Of Certified Public Accountants , The CPA Journal,New York,Vol.66,Issue 6,1996
3. **"IFAC,IAASB,"**Auditing and Assurance",Handbook,ISA,NO.400,New York,USA,2005.
4. Mary York Christ, "Evidence on Nature of Audit Planning Problem Representations; An examination Of Auditor Free Recalls", **Accounting Review**, Vol. 68, No. 2, April, 1993.
5. Simmon Mark, R.S. COSO, **"Based Auditing the Internal Auditor",** the Internal Auditor, Vol. (54) Issue(6) 1997, pp.68-73.
6. Whit, K. R., and Alexander, "The. Internal Auditing: Tends and Practices". **Journal Of Institute Of Internal Auditor**. March. 1991. pp. 25.48.

انترنت

1. http://www.bis.org/publ/bcbs40.pdf
2. http://almohasb1.blogspot.com/2009/03/accounting-information.html
3. http://www.kau.edu.sa/Files/0004641/Subjects.
4. http://www.arado.org.eg/AradoActivitiesDetails.asp?type=N&id=1104
5. http://q8control.com/efn.html

ملحق الاستبانة



كلية المال والأعمال

قســم المحاسبــة

حضرة المدقق الكريم ....

تحية طيبة وبعد ،،،

يقوم الباحث بإعداد دراسة تطبيقية بعنوان (ملاءمة المعلومات المحاسبية لمقومات نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة الكويتية) وذلك استكمالا لمتطلبات درجة الماجستير في جامعة آل البيت في الأردن.

أرجو التكرم بتعبئة هذه الاستبانة، والتي سوف تساعد الباحث في تحقيق أهداف دراسته والوصول إلى نتائج واقعية والخروج بتوصيات تساهم في رفع شان مهنة التدقيق والمحاسبة في الكويت، علماً بأن إجاباتكم ستعامل بسرية تامة ولأغراض البحث العلمي فقط.

شاكرا لكم حسن تعاونكم

الباحث

خالد غازي كاظم حمدان

القسم الأول: المعلومات العامة

يرجى وضع إشارة (×) في دائرة الإجابة التي تراها مناسبة:

1- الجنس:

- ☐ **ذكر**
- ☐ **أنثى**

2- العمر:

- ☐ **أقل من 25 سنة**
- ☐ **من 25 سنة إلى أقل من 35 سنة**
- ☐ **من 35 إلى أقل من 45 سنة**
- ☐ **من 45 إلى أقل من 55 سنة**
- ☐ **من 55 سنة فأكثر**

3 - المؤهل العلمي:

- ☐ **الثانوية العامة فما دون**
- ☐ **دبلوم متوسط**
- ☐ **بكالوريوس**
- ☐ **دبلوم عالي**
- ☐ **ماجستير**
- ☐ **دكتوراه**

4 - التخصص:

- ☐ **محاسبة**
- ☐ **علوم إدارية (إدارة عامة او إدارة أعمال**
- ☐ **علوم مالية ومصرفية**
- ☐ **اقتصاد**
- ☐ **قانون**
- ☐ **أخرى (أذكرها لطفاً.............)**
- ☐ **تكنولوجيا معلومات IT**

5 - عدد سنوات الخبرة:

- ☐ **أقل من 5 سنوات**
- ☐ **من 5 إلى أقل من 10 سنوات**
- ☐ **من 10 إلى أقل من 15 سنة**
- ☐ **من 15 إلى أقل من 20 سنة**
- ☐ **من 20 إلى أقل من 25 سنة**
- ☐ **من 25 سنة فأكثر**

يرجى وضع (×) تحت الإجابة التي تمثل رأيك في درجة توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية والمتعلقة بالبيئة الرقابية

ت	الفقرة	ملائمة بشدة	ملاءمة	محايد	منخفضة ملاءمة	غير ملاءمة إطلاقاً
1	تخضع جميع المعلومات والتقارير المحاسبية لمراجعة من وحدات الرقابة والتدقيق الداخلي					
2	هناك قيم وأعراف مهنية داخل الشركة يعتمد عليها عند إعداد أو تقديم المعلومات المحاسبية للجهة الطالبة					
3	لا يتم إعداد معلومات محاسبية من قبل جهة غير مخول لها بإعدادها داخل الشركة (الصلاحيات)					
4	تلبي المعلومات المحاسبية احتياجات مجلس الإدارة من تقارير ومعلومات وبدرجة كافية					
5	تظهر المعلومات المحاسبية معلومات خاصة بكل وحدة أو قسم ضمن الهيكل التنظيمي للشركة					
6	يوجد تنسيق وتعاون بين الإدارات من حيث تبادل المعلومات المحاسبية مما يسهل الحصول على المعلومات اللازمة للرقابة					
7	يتم اعتماد المعلومات المحاسبية من قبل جهة مخولة قبل استخدامها لغايات الشركة المختلفة					
8	تنتج المعلومات المحاسبية بدرجة عالية من الكفاءة الاقتصادية					
9	تعتمد فلسفه الإدارة وتوجهاتها في إدارة وتشغيل العمليات المحاسبية					
10	توضح المعلومات المحاسبية مسؤولية كل إدارة أو قسم في الشركة عن نتائج تنفيذ قراراتها ذات البعد المالي.					
11	تعتبر المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير واضحة ومفهومة					
12	تراعى القيم الأخلاقية بدرجة ملاءمة عند إعداد وصياغة المعلومات المحاسبية					
13	تسند مسؤوليات إعداد التقارير المحاسبية إلى أشخاص ذوي كفاءة عالية					
14	يتم إعداد المعلومات المحاسبية بعيدا عن ضغوط المتنفذين أو الجهات العليا في الشركة.					

15	يتمتع معدي المعلومات المحاسبية بالصلاحيات الكافية واللازمة التي تخولهم بإعدادها.					

(2) درجة توفر الملاءمة في المعلومات المحاسبية والمتعلقة بالتأكيدات

ت	الفقرة	ملاءمة بشدة	ملائمة	محايد	منخفضة ملاءمة	غير ملاءمة إطلاقاً
1	تعتبر المعلومات المحاسبية ملائمة لإمكانية التحقق من توقيتها					
2	يمكن التحقق من الحدوث الفعلي لمضمون المعلومات المحاسبية					
3	المعلومات المحاسبية تلخيص العمليات داخل الشركة					
4	تعتبر المعلومات المحاسبية قابلة للفحص والتأكد من درجة اكتمالها					
5	تعد المعلومات المحاسبية بما يمكن من التحقق من صحة تبويبها					
6	تعد المعلومات المحاسبية بما يسهل إمكانية التحقق من الترحيل					
7	المعلومات المحاسبية قابلة للتحقق من درجة دقتها					

(3) الأنشطة الرقابية

ت	الفقرة	ملاءمة بشدة	ملاءمة	محايد	منخفضة ملاءمة	غير ملاءمة إطلاقاً
1	تتضمن المعلومات المحاسبية كل ما يلزم لتحقيق الضبط المستقل للأداء					
2	تخضع عملية الاطلاع على الوثائق والسجلات المحاسبية للمراقبة الصارمة					
3	يمكن التأكد من وجود الترخيص الملاءم للعمليات المالية للمنفذين					
4	يمكن الاعتماد على المعلومات المحاسبية في الكشف عن مراعاة الفصل بين حيازة الأصول والمحاسبة عنها					
5	تتوفر الرقابة المادية على المعلومات المحاسبية					
6	يمكن فحص المعلومات المحاسبية التأكد من الفصل بين الترخيص بالعمليات المالية وبين حيازة الأصول					
7	يمكن التحقق من الفصل بين مسؤولية الأشخاص القائمين على عملية التشغيل الالكتروني لنظام المعلومات المحاسبي وبين					

	القائمين على تنفيذ العمليات المحاسبية الكترونيا (مسك الدفاتر)					
8	تتوفر المعلومات المحاسبية اللازمة لتحقيق الرقابة المادية على الأصول					

(4) تقدير المخاطر

ت	الفقرة	ملاءمة بشدة	ملاءمة	محايد	منخفضة ملاءمة	غير ملاءمة اطلاقاً
1	توفر المعلومات المحاسبية إمكانية تتبع العمليات التي تشترك في إنجازها أكثر من دائرة داخل الشركة					
2	يمكن من خلال اختبار المعلومات المحاسبية التأكد إن كانت التقارير المالية تعبر عن الواقع الفعلي للشركة					
3	يمكن من خلال فحص المعلومات المحاسبية التأكد من عدم وجود حالات الغش واكتشافها إذا ما وقعت					
4	تتضمن المعلومات المحاسبية تقارير تحدد مدى التزام المشروع بالمتطلبات الاجتماعية					
5	تمكن المعلومات المحاسبية من الأخذ في الاعتبار مفهوم الأهمية النسبية في تحقيق الرقابة					
6	توفر المعلومات المحاسبية الأدلة اللازمة للتأكد من حماية أصول المشروع بمختلف أنواعها					
7	تتوفر المعلومات المحاسبية اللازمة للقيام بمراجعات منتظمة ودورية للأنشطة المختلفة، ورفع تقارير تحديد مدى التزام المشروع بالمتطلبات الحكومية					
8	تمكن المعلومات المحاسبية التأكد من المطابقة القانونية للشروط الواجبة الإتباع في المعاملات والعمليات داخل الشركة.					
9	يمكن من خلال فحص المعلومات المحاسبية التأكد من عدم وجود الأخطاء واكتشافها إذا ما وقعت					
10	تتوفر المعلومات المحاسبية اللازمة للقيام بمراجعات منتظمة ودورية للأنشطة المختلفة.					
11	تعتبر المعلومات المحاسبية ملائمة لغايات تحقيق الرقابة على المخاطر وليس فقط للرقابة على العمليات المالية الروتينية (الرقابة التقليدية)					
12	تتوفر المعلومات المحاسبية اللازمة لفحص وتقييم الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة					
13	من المعلومات المحاسبية يمكن الحصول على أدلة تثبت ارتفاع كفاءة					

	العمليات					
14	تتوفر المعلومات المحاسبية اللازمة للقيام بمراجعات لإعداد برامج تخفيض التكاليف					
15	يمكن فحص جميع الإجراءات التي تمت في المراحل التي قطعتها المعلومات المحاسبية في مختلف الوحدات التنظيمية. ومن أمثلة العمليات (عمليات الشراء، البيع، إصدار الأوراق المالية)					

(5) تقييم الأداء

ت	الفقرة	ملاءمة بشدة	ملاءمة	محايد	منخفضة ملاءمة	غير ملاءمة إطلاقاً
1	توفر المعلومات المحاسبية تقارير تقارن بين الأداء الفعلي والأداء المستهدف					
2	تعتبر المعلومات المحاسبية مناسبة عند استخدام الأساليب الرقابية الفنية الحديثة لتقييم الأداء					
3	توفر المعلومات المحاسبية المعلومات المناسبة لتحقيق رقابة الأداء					
4	تعتبر المعلومات المحاسبية ملائمة للاستخدام عند تطبيق الأساليب الإحصائية لتقييم النتائج بغرض تصحيح الانحرافات					
5	تتميز المعلومات المحاسبية بإمكانية استخدامها عند تطبيق أسلوب محاسبة المسؤولية					
6	تتميز المعلومات المحاسبية بإمكانية استخدامها عند تطبيق معايير كفاءة الأداء لتقييم أداء الشركة المالي					
7	تتميز المعلومات المحاسبية بإمكانية استخدامها لتدعيم رقابة الأداء					
8	تتميز المعلومات المحاسبية بإمكانية استخدامها عند تطبيق معايير الفعالية لتقييم أداء الشركات					
9	تعتبر المعلومات المحاسبية مناسبة كمادة أولية لإعداد تقرير يبين الانحرافات بين كل من الأداء الفعلي والأداء المخطط					
10	تتميز المعلومات المحاسبية بإمكانية استخدامها في التحليلي المالي للقوائم المالية من أجل مقارنة أداء الدوائر داخل الشركة					

أي ملاحظات ترغبون بإضافتها:

....

....

The Relevance of Accounting Information To Requirements Of Internal Control System in Kuwaiti shareholding companies

supervision by

Dr: Muhamed Yassein Rahahleh

Prepared by

Khaled Ghazi Hamdan

Abstract

This study focuses on identifying the degree of relevance of accounting information for the components of the internal control system in Kuwaiti shareholding companies, where the problem was presented in a number of questions Do you have the content of accounting information to achieve the appropriate regulatory environment and assurances and oversight activities to control risk and to assess the performance of the Kuwaiti shareholding companies?

Study population consists of internal auditors working in Kuwaiti shareholding companies, questionnaire have been distributed to the (122) internal auditor representing the study sample, (98) , questionnaire was recovered suitable for analysis. Descriptive statistical methods and necessary tests were implemented. Secondary data were collected for this study through theoretical frameworks and the published studies, and theses, and the primary data collected through the use of survey method, A questionnaire includes demographic characteristics of the internal auditors and (6)paragraphs which represent the appropriateness of accounting information for a component of the internal control system.

The study found that the accounting information in Kuwaiti shareholding companies fit in high degree with the requirements of the internal control system in general, as it is compatible with the requirements of the Control environment , activities control, assurances, risk control and performance control. in spite of that, some items of internal control components available at medium degree. the study recommends by work on the development of methods of preparation of accounting reports in accordance with international reporting standards, to facilitate the understanding of the accounting information contained in the reports and urged the Kuwaiti companies in the development and expansion in the area

oversight and control not only the traditional control to control the risks and the adoption of accounting systems provide the accounting information necessary to examine and evaluate the optimal use of available resources, and indicators show evidence on the efficiency of processes and produce financial reports reflect the reality of the company and found the extent to which companies provide the information requirements and the accounting information to achieve full control over a high degree of performance and work to provide the accounting information necessary to enable firms to use when applying the liability method of accounting.